



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN  
NICOLÁS DE HIDALGO**

**DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE  
CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

**PROGRAMA PAGO EN ESPECIE PARA PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES  
PLÁSTICAS, VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE SU APLICACIÓN Y OTORGAMIENTO**

**TESIS**

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE  
MAESTRA EN FISCAL**

**PRESENTA**

**C.P. SANDRA PATRICIA ZARAGOZA VARGAS**

**ASESOR DE TESIS  
DR. JAVIER CHÁVEZ FERREIRO**

**Diciembre 2017**

# ÍNDICE

<b>SIGLAS Y ABREVIATURAS</b> .....	<b>1</b>
<b>GLOSARIO DE TÉRMINOS</b> .....	<b>2</b>
<b>RESUMEN</b> .....	<b>12</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>17</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>21</b>
<b>CAPÍTULO 1</b> .....	<b>25</b>
1.1 Definición del problema de investigación.....	25
1.2 Planteamiento del problema.....	27
1.3 Enunciado de la investigación.....	29
1.4 Preguntas de investigación.....	29
1.5 Objetivos .....	29
1.5.1. Objetivo general .....	29
1.5.2. Objetivo específico .....	30
1.6 Justificación.....	30
1.7 Matriz de congruencia.....	31
<b>CAPÍTULO 2 Marco teórico</b> .....	<b>32</b>
2.1 Artes plásticas, el artista y sus condiciones económicas.....	32
2.2. Las contribuciones y los impuestos en México.....	38
2.3 Los ingresos de personas físicas por la prestación de servicios independientes y su pago de impuestos federales: ISR e IVA. ....	50
2.3.1. Impuesto sobre la renta y su régimen de las actividades empresariales y profesionales.....	52
2.3.1.1. Sujeto y objeto del impuesto.....	52
2.3.1.2. Ingresos acumulables .....	53
2.3.1.3. Momentos de la acumulación .....	57

2.3.1.4. Deducciones autorizadas.....	58
2.3.1.5. Deducciones de las inversiones .....	60
2.3.1.6. Requisitos de las deducciones.....	60
2.3.1.7. Pagos provisionales.....	63
2.3.1.8. Declaración anual.....	66
2.3.1.9. Deducciones personales .....	70
2.3.1.10. Ingresos esporádicos .....	76
2.3.1.11. Otras obligaciones de los contribuyentes.....	77
2.3.1.12. Ingresos exentos.....	80
2.3.1.13. Pérdidas fiscales.....	82
2.3.2. Impuesto al valor agregado y los servicios profesionales independientes.....	84
2.3.2.1. Generalidades.....	85
2.3.2.2. Traslado y retención del impuesto.....	92
2.3.2.3. El acreditamiento y sus requisitos.....	95
2.3.2.4. Exenciones y sus requisitos .....	96
2.3.2.5. Cálculo mensual.....	99
2.3.2.6. Obligaciones de los contribuyentes .....	100
2.4. Los estímulos fiscales y las formas de extinción de obligaciones tributarias. ....	101
2.4.1. Estímulos fiscales.....	101
2.4.1.1. ¿Qué es un estímulo fiscal?.....	101
2.4.1.2. ¿Cómo funciona? .....	102
2.4.1.3. Elementos, clasificación y tipos de estímulos.....	105
2.4.1.4. Estímulo fiscal implícito y explícito como estrategia fiscal. ....	107
2.4.1.5. Finalidad de los estímulos fiscales.....	108
2.4.1.6. Efectos y consecuencias de los estímulos fiscales.....	111

2.4.1.7. Formas de extinción de obligaciones.....	111
2.5. El estímulo fiscal, pago en especie.....	119
2.5.1. Antecedentes, evolución y modificaciones del decreto publicado en D.O.F. el 31 de octubre de 1994. ....	119
2.5.2. Otros artículos y reglas generales correlacionadas con el decreto publicado en D.O.F. el 31 de octubre de 1994.....	136
2.5.3. Comparativa de obligaciones fiscales aplicando opción pago en especie contra la forma de pago tradicional. ....	158
2.5.4. Recintos culturales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. ....	161
2.5.5. Anexo número 6 al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Michoacán.....	168
2.5.6. Aplicación y otorgamiento del programa pago en especie. ....	171
<b>CAPÍTULO 3. Ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie. ....</b>	<b>178</b>
3.1. Ventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie.....	178
3.2. Desventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie. ....	184
<b>CAPÍTULO 4. Caso práctico con ejemplos de presentación de formatos HDA-1 y HDA-2</b>	<b>188</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>208</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>211</b>
<b>APÉNDICES .....</b>	<b>216</b>
1.Documento del Licenciado Hugo B. Margáin con el que se inicia la modalidad de pago en especie.....	216
2. Decreto D.O.F. del 6/03/1975.....	219
3. Decreto D.O.F. del 9/03/1984.....	221
4. Decreto D.O.F. del 31/10/1994.....	223
5. Decreto D.O.F. del 12/06/2003.....	229

6. Decreto D.O.F. del 28/11/2006.....	231
7. Decreto D.O.F. del 05/11/2007.....	234
8. Formato HDA-1 “aviso de inicio o término de pago en especie” y su llenado. ....	236
9. Formato HDA-2 “declaración anual de los impuestos sobre la renta, al valor agregado y empresarial a tasa única de pago en especie” y su llenado. ....	239
10. Formato HDA-3 “pago en especie, donación a museos”.....	243
11. Entrevistas al personal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) a cargo del Programa Nacional Pago en Especie, ubicados en Av. Hidalgo 77, Modulo I, Col. Guerrero, México, D.F. .....	245
12. Entrevista a funcionarios del Museo del Arzobispado de la SHCP, ubicado en moneda 4, Centro Histórico en México, D.F. Mtro. Rafael Pérez y Pérez y Lic. Julieta Susana Ruiz Montes. .....	253
13. Entrevistas a artistas plásticos que se encuentran incorporados al Programa Pago en Especie: Nunik Sauret y Janitzio Rangel.....	262

## SIGLAS Y ABREVIATURAS

CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
ISR	Impuesto sobre la Renta
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
RIVA	Reglamento del Impuesto al Valor Agregado
IETU	Impuesto Empresarial a tasa única
CFE	Código Fiscal de la Federación
RCFE	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
ART.	Artículo
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
DOF	Diario Oficial de la Federación
LSAT	Ley del Servicio de Administración Tributaria
RLSAT	Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria
RG	Reglas Generales
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
AGR	Administración General de Recaudación
ALR	Administración Local de Recaudación
C. Civ.	Código Civil Federal

## GLOSARIO DE TÉRMINOS

ABROGAR.- Privar totalmente de vigencia una ley, reglamento o código. Dejar sin efecto una disposición legal que puede ser expresa, por una disposición específica o en virtud de un precepto contenido en una disposición posterior; o puede ser tácita, es decir, resultante de la incompatibilidad que existe entre las disposiciones de la misma ley y de la anterior.

ACERVO CULTURAL.- Conjunto de conocimientos, creencias, prácticas y objetos que definen lo propio de un grupo humano y lo diferencian de otro.

ALAMBRAR.- Cercar algo con alambre o alambradas.

ARMELLAR.- Fijar algo con un anillo de hierro u otro metal que suele tener una espiga o tornillo.

ARTE DIGITAL.- Obras de arte realizadas con los recursos que ofrecen los medios tecnológicos basados en el sistema binario de bit: cámaras, computadoras, software e internet.

La producción de música e imágenes (fijas o en movimiento) con las técnicas electrónicas, implica una alta resonancia a nivel teórico, pues se cuestiona, entre otras cosas, conceptos como autor/usuario, pieza única, propiedad privada y circulación expositiva de la obra.

ARTE SONORO.- El Arte Sonoro es un concepto artificial que surge como una necesidad de definir todo lo que no cabe dentro del concepto música. Tiene que ver en general con obras artísticas que utilizan el sonido como vehículo principal de expresión, que lo convierten en su columna vertebral. La mayor parte de estas obras son de carácter intermedia, es decir, que utilizan distintos lenguajes artísticos que se entrecruzan e interactúan, dándole una dimensión temporal a la experiencia plástica (en el caso de obras sonoras visuales).

En arte sonoro se puede incluir: poesía sonora, acciones sonoras, radioarte, obras de arte conceptual que hacen referencia al sonido, obras intermedia en las que el sonido es el elemento principal e incluso música electroacústica y música experimental, pero el arte sonoro es sobre todo: escultura sonora, instalación sonora y obras intermedia en las que el sonido es el elemento principal.

ARTES ALTERNATIVOS.- Opciones del arte como el performance, el happening, la instalación, el videoarte, el cine, la fotografía, el arte del cuerpo, los rituales, el arte en la tierra, etcétera. Manifestaciones artísticas plurales que coexisten. La palabra alternativo es de uso delicado porque se quieren integrar a ella manifestaciones que rompen con la regla.

ARTES APLICADAS.- Término que designa los trabajos y procesos artísticos de objetivo exclusivamente decorativo y que se aplican a objetos funcionales.

En contraste con las Bellas Artes, el objeto de las artes aplicadas no sería priorizar la belleza y el goce estético, sino por el contrario, generar un equilibrio entre el bienestar práctico y utilitario, es decir: la funcionalidad (funcionalismo, ergonomía, etc.), por un lado; y el buen gusto o gusto artístico, por otro.

Entre las actividades que derivan del desarrollo de las artes aplicadas encontramos las disciplinas del diseño industrial, diseño de moda, el diseño gráfico, la publicidad, el cartelismo, la fotografía, la escenografía, el diseño de interiores y las denominadas artes decorativas (con difusas fronteras con la arquitectura).

ARTES PLÁSTICAS.- Son aquellas manifestaciones del ser humano que reflejan, con recursos plásticos, algún producto de su imaginación o su visión de la realidad.

ARTES NO OBJETUALES.- Las artes no objetuales son nuevas formas de pensar y generar conocimiento desde las artes, y no solo una contribución más al acervo a veces inocuo de la historia del arte o de los simples repertorios técnicos con los que cuenta cada disciplina. A partir de su aparición y certificación, el impacto fue tan grande que cambiaron todas las variables del circuito: el sujeto y la manera en que este concebía proyectos, transitando de los objetos lógicos a los objetos ilógicos, en los cuáles se contienen tanto objetos como situaciones, dualidad paradójica de antiguos contrarios.

ARTISTA PLÁSTICO.- Persona que trabaja mediante la creación de obras de arte (pinturas, esculturas, grabado, objetos de cerámica, instalaciones de arte, etc.).



ARTISTAS VISUALES.- Originadas a partir de la obra de Marcel Duchamp, es la denominación dada a los artistas contemporáneos en reemplazo de los ya anticuados artistas plásticos.

Las artes visuales son formas de arte que se enfocan en la creación de trabajos que son principalmente visuales por naturaleza, como la pintura, y mas tarde, fotografía, impresión y el cine. Aquellas que implican objetos tridimensionales, como la escultura y la arquitectura, son llamadas artes plásticas.

AUTORIDAD FISCAL.-Representante del poder público facultado para recaudar impuestos, llevar un control de los contribuyentes, o imponer las sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, entre otras funciones.

BENEFICIO FISCAL.- Los beneficios fiscales son aquellas partidas tributarias por las que una persona física o jurídica puede beneficiarse a la hora de realizar sus obligaciones fiscales.

Los beneficios fiscales también pueden hacer referencia al beneficio final que resta en el Impuesto de Sociedades tras deducir los impuestos que recaen sobre los resultados del ejercicio.

COLLAGE.- Es una técnica artística que consiste en ensamblar diversos elementos en un tono unificado. El término se aplica sobre todo a la pintura, pero por extensión se puede referir a cualquier otra manifestación artística, como la música, el cine, la literatura o el videoclip. Viene del francés coller, que significa pegar. En español es recomendable utilizar la palabra colaje.

CONDICIONES CURATORIALES.- Son los requerimientos que deben cumplirse para participar o llevar a cabo una exposición de obras artísticas.

CONDICIONES MUSEOGRÁFICAS.- Son los requerimientos que un museo o pinacoteca deben reunir, para la conservación y resguardo seguro de las obras que en ella se exponen y/o conservan.

CONDONAR.- Perdonar una deuda o parte de ella a favor del deudor.

CONTRIBUYENTE.- Toda persona obligada al pago de contribuciones.

CONTRIBUCIONES.-Es el ingreso fiscal que recibe la Federación por parte de las Personas Físicas y Personas Morales, aportando de esta forma al gasto público.

CURATORÍA.- Labor que ejerce una persona, conocida como curador(a), y que consiste en organizar una exposición, eligiendo a uno o varios artistas y las obras representativas de éstos, que luego se montan para ser exhibidas al público.

El curador se encarga de escribir algunos de los textos del catálogo (cuando hay), y en ellos justifica su elección, la importancia que tiene determinado artista, la incidencia de su obra en la historia del arte, etc.

DECLARACIÓN.- Es el documento oficial con el que un Contribuyente presenta información referente a sus operaciones efectuadas en un periodo determinado.

DEROGACIÓN.- Es la eliminación o revocación de una ley. Esto suele hacerse cuando una ley ya no es eficaz, o que se demuestre que una ley tiene consecuencias mucho más negativas de las que se previeron originalmente.

DIBUJO.- Es una forma de expresión gráfica que plasma imágenes sobre un espacio plano, considerado parte de la pintura y una de las modalidades de las artes visuales. Se considera al dibujo como el lenguaje gráfico universal y ha sido utilizado por la humanidad para transmitir ideas, proyectos y, en un sentido más amplio, sus ideas, costumbres y cultura. Delineación, figura o imagen ejecutada en claro y oscuro; toma nombre de acuerdo al material con el que se hace.

DISEÑOS DE ARQUITECTURA.- Procesos de análisis de un programa que resulta de la creación o modificación de un edificio o estructura similar; generalmente se refiere a una construcción nueva, a veces en el interior de otra ya existente.

DISEÑOS INDUSTRIALES.- Es un derecho de propiedad industrial, que se concede a su titular para la explotación de forma exclusiva y excluyente, durante un plazo máximo de 25 años, de la apariencia de la totalidad o de una parte de un producto que se deriva de las características de líneas, contornos, colores, forma, textura o materiales del producto en sí o de su ornamentación.

En otras palabras, protege el aspecto externo de un producto, siempre y cuando quede probado que dicho aspecto es novedoso y tiene carácter singular.

DONACIÓN.- Cuando una persona llamada donante transmite gratuitamente parte de sus bienes presentes a otra persona llamada donatario.

DONACIÓN ONEROSA.- Es aquella que se hace a una persona con carga, donde el donatario está obligado a realizar o dar algo.

DONACIÓN REMUNERATIVA.- Es aquella que se hace a una persona sin carga, donde no se exige ninguna prestación al donatario.

ESCULTURA.- Arte plástica que representa a las figuras en sus tres dimensiones: alto, largo y ancho.

ESTÍMULO.- Incitamiento o motivación a que alguien haga algo, en su propio beneficio.

ESTÍMULO FISCAL.- Incentivo, establecido en Decretos, Leyes y otras reglamentaciones, cuyo objetivo es favorecer el desarrollo de los diversos sectores económicos de la nación, para lo cual es necesario cumplir con los requisitos que las propias disposiciones establezcan.

EXPRESIONES DE LAS ARTES PLÁSTICAS.- Históricamente se consideran como expresiones de las artes plásticas a las acciones realizadas por 3 tipos de artistas determinados, se incluían las obras realizadas por pintores, escultores y arquitectos.

Hoy día, el arte plástica se caracteriza por incluir a todas aquellas formas de arte cuyos objetos finales u obras son tangibles, eso significa que son reales y se pueden ver y/o tocar. El concepto moderno de arte nos permite incorporar en la definición de arte plástica no solo las expresiones clásicas del arte sino también nuevas formas, podrían llamarse modernas, de manifestación artística. Entre ellas se encuentran, por ejemplo, todas aquellas generadas por computadoras (arte digital) o con cualquier otro elemento no convencional.

FOTOGRAFÍA.- Con respecto al campo del arte, la fotografía no se instauró en un principio como autónoma, sino que estuvo al servicio de los pintores; por ejemplo, las imágenes secuenciales de la corrida de un caballo, obtenidas por Eadweard Muybridge, permitieron las representaciones fieles de la posición exacta de las patas durante sus distintos pasos.

Actualmente, las tendencias fotográficas fundamentales son: el reportaje, la abstracción formal sobre la base de detalles aislados de escenas y objetos corrientes, la fotografía narrativa de filiación romántica y las fotografías en color.

GRABADO.- Técnica que permite reproducir figuras sobre papel.

Dependiendo de la matriz que se utiliza, hay tres procedimientos:

1) Grabado en madera o xilografía: la matriz es de madera y está tallada en relieve mediante gubias y buriles de distintos tamaños.

2) Grabado en hueco: la matriz de metal, generalmente cobre, está tallada en hueco, ya sea mediante ácido (aguafuerte), buril, o punta seca (instrumento de acero con forma de aguja más fina que el buril pero sin filo).

3) Grabado en plano o litografía: la matriz es de piedra, y se dibuja directamente sobre ella con lápiz o pincel.

IMPUESTO.- Cargo exigible por el fisco sobre los ingresos, bienes y consumo de una persona física o moral.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.).- Es un impuesto al consumo final que grava una parte del valor agregado generado en cada etapa de la cadena productiva.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA (I.S.R.).- Contribución que grava los ingresos de las personas físicas o morales residentes en el país, así como de las personas residentes en el extranjero por los ingresos atribuibles a sus establecimientos permanentes ubicados en territorio nacional o aquéllos que proceden de fuente de riqueza ubicada en el país.

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (I.E.T.U.).- Impuesto que entró en vigor el 1º de enero de 2008. Grava a las personas físicas y morales residentes en el país así como a las personas residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos derivados de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. El IETU es un impuesto complementario del Impuesto Sobre la Renta.

IMPUESTOS A ENTERAR.- Son los impuestos que entregan directamente los contribuyentes o las entidades públicas a la caja de la Tesorería de la Federación.

INSTALACIONES.- Estructuras artísticas complejas, que comprenden videos exhibidos en uno o varios monitores, diversos objetos, y otras manifestaciones plásticas; por lo general, incorporan también al espectador, por la vía de circuitos cerrados de TV.

Todos estos elementos son integrados en un espacio físico (sala de galería o museo), con una intención unitaria que se mantiene mientras existe la instalación, ya que una vez desmontada, deja de existir, para quedar solamente registrada en fotos o videos.

LEY VIGENTE.- Ley que habiendo sido promulgada y publicada no ha sido derogada total o parcialmente.

MULTIMEDIA DIGITAL.- Tecnología que integra diversos datos a través de la computadora, que posibilita la creatividad, mediante los sistemas de computación, que impacta la informática con la integración de audio, imagen y datos.

MUSEO.- Es una institución de carácter permanente y no lucrativo al servicio de la sociedad y su desarrollo, abierta al público que exhibe, conserva, investiga, comunica y adquiere, con fines de estudio, educación y disfrute, la evidencia material de la gente y su medio ambiente.

OBRA CINEMATOGRAFICA.- Toda obra audiovisual, fijada en cualquier medio o soporte, en cuya elaboración quede definida la labor de creación, producción, montaje y posproducción y que esté destinada, en primer término, a su explotación comercial en salas de cine. Quedan excluidas de esta definición las meras reproducciones de acontecimientos o representaciones de cualquier índole.

OBRA GRÁFICA.- El concepto de obra gráfica se basa en crear una plancha maestra conocida como matriz. Esta se utiliza para transferir una imagen al papel. Actualmente la obra gráfica es un arte con numerosas subdivisiones: aguafuerte, litografía, linocut, etc. El proceso de grabado es generalmente complejo, utilizando una gran variedad de técnicas diferentes y medios, dependiendo.

OBRAS ARTESANALES.- Trabajos realizados manualmente y con poca o nula intervención de maquinaria, habitualmente son objetos decorativos o de uso común. Al que se dedica a esta actividad se le denomina artesano.

OBRAS INDUSTRIALES.- Cualquier manufacturación o productos transformados o semitransformados de carácter mueble aun cuando esté incorporado a otro bien mueble o a uno inmueble, y toda la parte que lo constituya, como materias primas, sustancias, componentes y productos semiacabados.

OBRAS PLÁSTICAS.- Formas de arte perdurables que quedan plasmadas en distintas clases y texturas: papel, tela, madera, mármol, bronce o cualquier otro material susceptible de transformarse como la arcilla o el acrílico por lo que no ha de confundirse la creación en sí y el soporte o material que le da sustento.

OBRAS UTILITARIAS.- Se considerará como pieza utilitaria aquella que está concebida para cubrir una función de utilidad y cuyas características cumplen con el fin para el que fue elaborada.

PAGO.- Es la forma común de extinción de la obligación tributaria.

PAGO EN ESPECIE.- Es la opción que tienen los artistas en México para pagar sus impuestos, ISR e IVA, con obras de su producción.

PERFORMANCE.- Concepto genérico creado durante los años setenta para todo lo referente al arte de acción teatral - gestual, en el que el público tan sólo observa.

Esta tendencia abarca las autorrepresentaciones y el arte corporal.

La presencia de público puede ser suplida con la grabación en video de la acción del artista.

PERSONA FÍSICA.- Es el hombre o mujer sujeto de derechos y obligaciones.

PERSONA MORAL .- Son las entidades reconocidas por ley como sujetos de derechos y obligaciones. Suelen ser creadas por un grupo de personas que se unen con un fin determinado, como las sociedades mercantiles, las asociaciones y sociedades civiles.

PINACOTECA.- En la actualidad, se denomina pinacoteca a una colección de cuadros o al lugar donde se exhibe una colección de pinturas. Término de origen griego que combina las palabras “cuadro” y “depósito”. En latín es Pinacotheca.

PINTURA.- Proceso en el que una materia colorante se aplica, mediante algún método, a una superficie o soporte, con el propósito de representar o sugerir a través de la línea, color y materia, alguna entidad visible o imaginaria.

A esta definición se puede añadir que la pintura es una expresión artística que busca la representación de ideas estéticas sobre una superficie bidimensional, en ocasiones tridimensional, utilizando los elementos que le son propios, como el dibujo, el modelado y el colorido.

PLÁSTICA CONTEMPORÁNEA.- Son aquellas expresiones artísticas plásticas originadas durante el decurso del siglo XX, las cuales hacen innovación en las normas a seguir, así como también en el uso de patrones antiguos que están utilizados con una significación distinta a la original.

PROYECTO (ARTE).- Es la realización de una producción artística, con reflexiones teóricas alrededor de la obra.

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA.- Conjunto de disposiciones de carácter tributario emitidas, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en forma y de vigencia anual, con la intención de reformar o modificar las leyes fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos por parte del Gobierno Federal.

Además de la Resolución Miscelánea Fiscal existen otros ordenamientos de carácter similar como las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior y la Resolución de Facilidades Administrativas emitida solo para ciertos sectores.

SUJETO PASIVO.- Persona Física o moral, que esta obligada a otorgar una prestación de dar, consistente en la entrega de una suma de dinero, al sujeto activo. Es decir el contribuyente.

SUJETO ACTIVO.- Es el facultado para recibir y exigir, en su caso, el pago de las contribuciones. Este sujeto “es mero titular de un derecho subjetivo que le faculta para hacer efectiva una prestación tributaria de un contribuyente.

VÍDEO.- Es un tipo de arte que se basa en imágenes en movimiento, el cual puede tomar muchas formas; instalaciones escultóricas, que pueden incorporar uno o más aparatos de televisión o monitores de vídeo, visualización de imágenes y sonido 'en vivo' o grabados.



## RESUMEN

El presente estudio es la culminación de una investigación de tipo cualitativa inductiva, que tiene como objetivo, **determinar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, así como determinar cuáles son las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento.**

El pago en especie, es definido por la autoridad hacendaria como una facilidad fiscal a través de la cual el contribuyente (artista plástico) paga sus impuestos mediante obras de arte de su autoría, ya que existen personas físicas dedicadas a las artes plásticas que tienen obligaciones fiscales por los ingresos que obtienen de la venta de sus obras, realizando un servicio profesional independiente, es decir deben contribuir al gasto publico según lo establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31, fracción IV y las disposiciones fiscales federales aplicables, tales como la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA.) y sus reglamentos, sin embargo estas personas físicas dedicadas a las artes plásticas **cuentan con un estímulo fiscal para la forma de pago de los impuestos** ya que existe vigente el *“DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”*, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994, del que deriva el programa “Pago en especie”, el cual trasciende de lo particular a lo general en el ámbito social, ya que incentiva a las personas dedicadas a las artes plásticas y tiene fines exclusivos extra-fiscales en el ámbito cultural, pues **fortalece nuestra rica identidad cultural en México e impulsa y promociona el trabajo de nuestros artistas plásticos.**

Así mismo, con esta investigación se busca proporcionar información útil para los estudiosos de las leyes fiscales, al estar frente a una opción de pago que estimula a los contribuyentes dedicados a las artes plásticas, por ello nos hacemos las siguientes interrogantes ¿cuáles son las disposiciones fiscales que sustentan el pago en especie? y ¿cuáles son las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento?

Por ello nos encontramos que entre las disposiciones fiscales que sustentan el pago en especie, se encuentra en el “**DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares**”, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994, el cual ha tenido dos modificaciones; por los decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación el 28/XI/2006 y el 5/XI/2007 y tuvo su origen no formal en 1957 y su origen formal a través de los decretos de 1975 y 1984, actualmente abrogados estos últimos, cumpliendo a la fecha el programa pago en especie más de 50 años su otorgamiento.

Ahora bien, por lo que refiere a las **ventajas** de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie, nos encontramos que entre las más destacadas son las siguientes:

- Con el Programa Nacional conocido como: Pago en Especie, encontramos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como una promotora de la cultura que fomenta el arte contemporáneo y la apreciación de nuestro patrimonio cultural con obras plásticas que son recibidas en pago, creando así dos importantes colecciones: **la Colección Pago en Especie y Colección Acervo Patrimonial**, que se plasman en catálogos, viajan a través de exposiciones nacionales e internacionales y son distribuidas entre la entidades federativas para su resguardo y conservación. En dicho programa, encontramos también que actualmente el artista tiene la opción de donar directamente sus obras a museos de su elección, lo que le permite al artista elegir el museo con vocación para sus obras.
- El programa pago en especie da entre otras la ventaja de ser una alternativa en tiempos de crisis para el artista plástico, por la falta de liquidez actual, ya que no desembolsa ni merma su capital y representa un ahorro, además de ser un estímulo para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y una forma agradable de cumplir como ciudadano frente a la sociedad, dando al artista la oportunidad de formar parte de una colección representativa y dinámica.

- Cuando el artista plástico obtiene ingresos únicamente por la venta de obra, no debe llevar contabilidad ni presentar pagos provisionales cuando se está incorporado al programa pago en especie, lo que facilita al contribuyente a cumplir con sus obligaciones fiscales, ya que a partir de su inscripción al pago en especie, quedan relevados de efectuar pagos provisionales de los impuestos federales (ISR e IVA) por la enajenación de las obras de artes plásticas que produzcan, hasta el año de calendario en el cual presenten el escrito con el que se abandone la opción de pago. Esto es aplicable si las obras son aceptadas como pago.

- Toda vez que el régimen fiscal del Impuesto Sobre la Renta, bajo el que estará regulado el artista creador de obras plásticas, es el de actividades Empresariales y Profesionales de las Personas Físicas. Y en específico, las actividades que desarrolla por concepto de Ley son los servicios personales independientes, sin importar que esté enajenando el producto de su creación, según lo dispuesto por el artículo 84 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, le da la ventaja al artista plástico con pago en especie, que no le será trasladado el Impuesto al Valor Agregado o no se le realizará retenciones de Impuesto Sobre la Renta, toda vez que al comprobante fiscal se le agregará la leyenda “Pago en especie” y servirá de aviso al comprador de las obras, lo que tiene su fundamento legal en la regla general 11.1.3 de *Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 y su anexo 19, Quinta Sección, publicado el 23 de diciembre de 2016*.

Por otro lado, por lo que refiere a las **desventajas**, nos encontramos lo siguiente:

- El decreto no toma en cuenta ningún tipo de deducción, ni deducciones personales al momento de presentar la Declaración anual, a que hacen referencia los artículos 103, 104 y 151 de la LISR.

- Se señala que ante 9 autoridades se pueden presentar los avisos HDA-1 y HDA-2, de manera presencial: AGR en el Distrito Federal o ante las ALR de Celaya, Guadalupe, Matamoros, Mérida, Oaxaca, Tijuana, Xalapa y Zapopan, lo que hace poco accesible presentar dichos avisos del programa para algunos artistas plásticos que no tengan su

domicilio fiscal en las ciudades donde se ubican las 9 autoridades antes señaladas, por lo que los gastos de traslado de obras que se desean presentar en pago o los gastos de viaje que estos representen se vuelven costosos.

No obstante lo anterior, existen comentarios de algunos artistas plásticos que mencionan que en algunas ciudades de la república para 2017 ya reciben los formatos HDA-1 y HDA-2 para ser canalizadas a las 9 autoridades referidas o pueden ser presentado el formato HDA-1 en su caso a través de buzón tributario, sin embargo no existe información oficial respecto de otras autoridades distintas de las 9 antes mencionadas para recibir los formatos referidos, lo que puede ser riesgoso para el artista plástico si no es atendido adecuadamente por la autoridad que canalizará los formatos HDA-1 y HDA-2.

- Para el caso de los artistas que reciben ingresos por honorarios, por regalías u otros ingresos y quieran adherirse al programa Pago en Especie, representa para ellos llevar un doble control, lo que puede generar algunas complicaciones en su manejo.

- Si el comité valuador rechaza para pago alguna obra u obras, después de poder presentar hasta en dos ocasiones otras, en un plazo de 30 días contados a partir de aquel en que surta efectos la notificación correspondiente, deberá pagar en efectivo los impuestos federales, con actualización y recargos, pudiendo diferir los pagos si la autoridad lo acepta, ocasionando un mayor gasto para el artista y dificultades de pago de los impuestos.

- La aplicación de los beneficios establecidos en el programa pago en especie no dará lugar a devolución o **compensación alguna**.

No obstante las desventajas anteriores, entre otras, durante el presente estudio se podrá apreciar que son más las ventajas que desventajas el incorporarse al programa pago en especie, ya que los artistas se ven incentivados por la promoción de sus obras y facilidades, lo que nos lleva a la afirmación de que el programa pago en especie es la mejor opción de pago de

impuestos para el artista plástico, cuyo opción cuenta con el soporte legal necesario para su aplicación y otorgamiento.

Cabe mencionar que el otorgamiento del programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas da un aportación de suma importancia para el arte y el desarrollo de nuestra propia cultura, como un sustento del fortalecimiento de nuestra identidad nacional, con pleno respeto a la libertad creativa, ejemplo para varios países del mundo, ya que es México el único país que tiene un programa como pago en especie y se tiene la compilación de arte contemporáneo más grande de América Latina y una de las más importantes del mundo, donde podemos encontrar en el presente año una colección aproximada de 5,023 piezas artísticas en la Colección de Acervo Patrimonial, de 5,024 piezas artísticas en Colección Pago en Especie y 2,630 obras en pago fiscal, de más de 730 artistas plásticos, entre los que se encuentran Diego Rivera, Rufino Tamayo, Francisco Toledo, Flor Minor, Jan Hendrix, Luis Nishizawa, entre otros muchos artistas.

Palabras clave: Pago en especie, artistas plásticos, ventajas, desventajas y soporte legal.

## ABSTRACT

The present study is the culmination of an inductive qualitative research, which has as objective, **to determine what are the tax provisions that support the payment in kind program for people dedicated to the arts, as well as determine what are the advantages and disadvantages of their application and grant.**

The payment in kind, is defined by the Treasury authority as a prosecutor through which the taxpayer (artist) pays its taxes, through works of art, as there are persons to dedicate to the plastic arts that have tax obligations by the income from the sale of his works, performing a service independent professional, that is to say, should contribute to public expenditure in accordance with the Constitution of the United Mexican States in its article 31, Fraction IV and the applicable federal tax provisions, such as the Income Tax Law, the Value Added Tax Law and its regulations, however these individuals dedicated The visual arts **have a fiscal stimulus to the form of payment of taxes** already that there is in effect the "**Decree granting facilities for the payment of taxes on income and value added and condones partially the first of them, causing the people dedicated to the arts, with works of his production, and facilitates the payment of taxes by the alienation of works of art and antiques property of individuals**", published in the DOF on the 31 of October of 1994, from which derives the program "Payment in kind", which transcends from the particular to the general in the social field, inasmuch as it encourages people dedicated to the arts Plastic and have extra-fiscal purposes in the field of culture, as it **strengthens our rich cultural identity in Mexico and encourages and promotes the work of our artists.**

At the same time, with this research seeks to provide useful information for scholars of tax laws, to be in front of a payment option that encourages taxpayers engaged in the visual arts, we make the following questions What are the tax provisions that underpin the payment in kind? And what are the advantages and disadvantages of their application and granting?

We are therefore that between the tax provisions that support payment in kind, is found in the "**Decree granting facilities for the payment of taxes on income and value added and condones partially the first of them, causing the people dedicated to the arts, with works of**

**his production, and facilitates the payment of taxes by the alienation of works of art and antiques property of individuals"**, published in the DOF on the 31 of October of 1994, which has had two modifications; by decrees published in the Official Journal of the Federation of 28/XI/2006 and the 5/XI/2007 and had its origin in 1957 and its formal origin Through the decrees of 1975 and 1984, now abrogated these past, complying to the date the payment in kind program more than 50 years.

However, with regard to the **advantages** of the application and granting of the payment in kind program, we find that among the most prominent are the following:

- With the National Program known as payment in kind, we find the Ministry of Finance and Public Credit as a promoter of the culture that promotes contemporary art and the appreciation of our cultural heritage with works that are received in payment, creating two important collections: the Collection in-kind payment and collection acquis which embodies, in catalogs, travel through national and international exhibitions and are distributed between the federal entities for safekeeping and conservation. In this program, we also found that at present, the artist has the option to donate directly their works to museums of your choice, which allows the artist to choose the museum with a vocation for his works.
- The program payment in kind between other the advantage of being an alternative in times of crisis for the plastic artist, by the lack of liquidity, as it does not disburse or decrease its capital and represents a savings, in addition to being a stimulus to facilitate compliance with tax obligations and a nice way to fulfill as a citizen to the society, giving the artist the opportunity to be part of a collection representative and dynamic.
- When the artist earns income only by the sale of labor, should not lead accounting or provisional payments when it is incorporated into the payment in kind program, which facilitates the taxpayer to comply with their tax obligations, as from its registration to the payment in kind, are relieved of make provisional payments of federal taxes (income tax and VAT) by the alienation of the works of arts which produce, until the calendar year in which to submit the written with the abandonment of the payment option. This is applicable if the works are accepted as payment.

Every time that the taxation of the Income Tax, under which shall be governed by the artist works, is the of business and professional activities of individuals. And specifically, the activities carried out by concept of law are the independent personal services, no matter that this alienation of the product of its creation, according to the provisions of Article 84 of the Income Tax Law, gives an advantage to the plastic artist with payment in kind, and it will not be transferred the value-added tax or not will be withholding income tax, the tax receipt is added to the legend "Payment in kind" and will serve as notice to the buyer of the works, which has its legal basis in the general rule 11.1.3 of *Fiscal Miscellaneous Resolution for 2017 and its annex 19, Fifth Section, published The 23 of December of 2016.*

On the other hand, with regard to the **disadvantages**, we find the following:

- The decree does not take into account any deduction, or personal allowances at the time of the annual statement referred to in articles 103, 104 and 151 of the Income Tax.
- Notes that before 9 authorities can be presented notices hda1 and hda-2, face-to-face: AGR in the Federal District or to the ALR of Celaya, Guadalupe, Matamoros, Mérida, Oaxaca, Tijuana, Xalapa and Zapopan, which recently accessible submit such notices of the program for some artists who do not have their tax domicile in the cities where the 9 authority mentioned above, so that the costs of works that you want to present in payment of travel expenses that these represent become expensive.

Notwithstanding the above, there are some comments from artists that they mention that in some cities of the Republic for 2017 already receive the formats hda1 and HDA-2 to be channeled to the 9 authorities concerning or may be submitted in the format HDA-1 on your case through tax mailbox, however there is no official information regarding other authorities other than the above-mentioned 9 to receive the forms referred to, which can be risky for the plastic artist if not adequately addressed by the authority that will channel the formats HDA1 and HDA-2.



- For the case of the artists who receive income from fees, royalties or other income and want to join the program Payment in Kind, represents for them carry a double-checking, which can lead to some complications in its management.
- If the assessor's committee rejects any payment for work or works, after being able to submit up to two times more, in a period of 30 days counted from the day on which the relevant notification takes effect, must be paid in cash federal taxes, surcharges and update, being able to defer the payments if the authority accepts it, causing a greater expense for the artist and difficulties of payment of taxes.
- The application of the benefits provided for in the program payment in kind shall not give rise **to a refund or compensation.**

However the disadvantages, among others, during the present study will be able to appreciate that there are more advantages than disadvantages the join the payment in kind, as the artists are encouraged by the promotion of their works and facilities, which leads us to the statement that the payment in kind program is the best choice of payment of taxes for the plastic artist, whose account option with the necessary legal support for your application and grant.

It is worth mentioning that the granting of the program payment in kind for people dedicated to the arts gives a contribution of great importance for the art and the development of our own culture, as a support to the strengthening of our national identity, with full respect for the creative freedom, for example, for a number of countries in the world, Mexico is the only country that has a program as payment in kind and the compilation of contemporary art in Latin America and one of the most important in the world, where we can find a collection of more than 6.000 Plastic parts of more than 700 artists, among which are the Diego Rivera, Rufino Tamayo, Francisco Toledo, Minor, Jan Hendrix, Luis Nishizawa, among many other artists.

## INTRODUCCIÓN

El presente estudio busca proporcionar conocimientos para los estudios del campo de lo fiscal y para los artistas plásticos en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuyo estudio se desarrolla con una de las estrategias que lleva a cabo la Teoría de la Planeación Fiscal, donde encontramos los estímulos implícitos, que son considerados ventajas que otorga la Ley a ciertos contribuyentes o actividades que no son reconocidas como un estímulo fiscal, pero sin embargo tienen la misma naturaleza, debido a que el Estado desea promover y proteger ciertas actividades, optimizando la obligación sustantiva de pago y buscando no exponer un régimen fiscal complejo que complique el cumplimiento de obligaciones fiscales, que permita al contribuyente determinar las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento al decidir seguir una opción para el pago de sus impuestos.

El estudio surge de una necesidad real de los profesionales del campo artístico, interesados en el Programa Pago en Especie, es entonces que se inicia la presente investigación sobre el estímulo fiscal del programa pago en especie que se otorga a los artistas plásticos, para quedar entusiasmados y admirados del decreto que da origen a dicho programa, y atraídos por el trabajo de los artistas plásticos, que aman su obra con un amor personal y con un profundo sentido de trascendencia, el arte rebasa fronteras y no está condicionado al límite humano, trascendiendo la naturaleza del propio creador y la materia con la que fue hecha, permitiendo con su actividad y con el papel de promotora cultural de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público enriquecer el acervo cultural de la nación, lo que constituye una de las finalidades de la función social que hace conveniente que el estado adquiera, conserve y exhiba muestras representativas del arte de nuestro tiempo.

### Metodología

Siendo el objetivo general de esta investigación **determinar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, así como determinar cuáles son las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento**, se ha dado inicio a los trabajos con fuentes documentales, al consultarse una gran cantidad de fuentes de información, tales como: las propias leyes fiscales federales y sus reglamentos; las reglas de carácter general; leyes y reglamentos del Servicio de Administración

Tributaria; el Portal del SAT; consulta de artículos, publicaciones y sitios en Internet relacionadas con el programa de pago en especie.

En segundo lugar las investigaciones se sustentan con trabajos de campo, al llevarse a cabo entrevistas al personal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) encargado del Programa Pago en Especie, entrevistas con funcionarios del Museo del Arzobispado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y aplicando cuestionarios a artistas plásticos incorporados al Programa Pago en Especie.

Y por último se han complementado los trabajos de investigación con otros trabajos de tesis relacionados con los estímulos fiscales, lo que me ha llevado a concluir que **las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas son las siguientes:**

- El decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado el DOF el 31 de octubre de 1994;
- Decreto que adiciona a la Ley del Servicio de Administración Tributaria los artículos referentes al pago en especie. DOF 12/06/2003;
- Decreto que adiciona el Artículo Décimo Segundo mediante el cual se autoriza la entrega directa a los museos, de obra artística que utiliza soportes distintos a los tradicionales en la pintura, dibujo, grabado y escultura. DOF 28/11/2006;
- Decreto mediante el cual se incluye el Impuesto Empresarial a Tasa Única dentro de las obligaciones fiscales que cubre el pago en especie. DOF 05/11/2007;
- Resolución Miscelánea Fiscal 2017 y su anexo 19, Quinta Sección.
- ANEXO 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada el 23 de diciembre de 2016 (Continúa de la Cuarta Sección).

El programa pago en especie por otra parte da una serie de ventajas, como es entre otras, el fomento del conocimiento del arte contemporáneo y la apreciación de nuestro patrimonio cultural, creando una gran e importante colección de obras plásticas en nuestro país, promoviendo al mismo tiempo el trabajo de los artistas de una manera directa al dar facilidades significativas a este tipo de contribuyentes en la presentación de sus obligaciones fiscales, pues les permite pagar sus impuestos con sus propias obras con base en una tabla por venta de obra, para ser una alternativa en tiempos de crisis, por la falta de liquidez actual, ya que el artista plástico no desembolsa ni merma su capital y representa un ahorro, además de ser una forma agradable de cumplir con el pago de sus impuestos, pues da la oportunidad de formar parte de una colección representativa y dinámica de arte contemporáneo en nuestro país.

Cuando el artista plástico obtiene ingresos únicamente por la venta de obra, por el desarrollo de su actividad profesional independiente, no debe llevar contabilidad ni presentar pagos provisionales cuando se está incorporado al programa pago en especie, lo que facilita al contribuyente a cumplir con sus obligaciones fiscales, sin embargo por otro lado se debe conocer que se tiene la desventaja de que no se aceptan deducciones personales al momento de realizar su declaración anual y para los artistas que tienen otros tipos de ingresos, representa llevar un doble control, sin embargo durante el presente estudio se podrá apreciar que son más detalle las ventajas y desventajas de incorporarse al programa pago en especie ya que los artistas se ven incentivados por la promoción de sus obras y facilidades de pago que veremos en el presente estudio.

Para llegar a la anterior conclusión, esta investigación se ha desarrollado en tres capítulos, en el primer capítulo, se estructura la base de la investigación y la ruta a seguir para llegar a adquirir certeza de la realidad respecto al programa pago en especie.

En el segundo capítulo, se desarrolla el marco teórico, donde se plasma el resultado de la investigación sobre los temas de: artes plásticas, el artista y sus condiciones económicas, lo referente a los dos impuestos federales: ISR e IVA, los cuales son considerados dentro de los impuestos que se pueden pagar en especie, según las disposiciones del decreto. Éste desarrollo nos brindará una evaluación sobre cuál método de pago de impuestos conviene a la persona física que se desempeña en las artes plásticas, al desarrollar su actividad profesional independiente; si efectuar el pago de sus impuestos como cualquier otro contribuyente, o pagar con obra de su producción, con la comparación de obligaciones, también abordaremos en este capítulo las formas

de extinción de obligaciones, el tema de estímulo fiscal y por qué se considera pago en especie un estímulo fiscal, para llegar al conocimiento del programa pago en especie y su soporte legal, abordando su antecedente, su evolución, los recintos culturales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que son una prueba tangible de los fines extra-fiscales de interés social del programa pago en especie, haremos referencia al Convenio de adhesión al sistema nacional de coordinación fiscal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Michoacán, que permite que la SHCP transfiera en propiedad obras de arte al Estado de Michoacán, por dar un ejemplo, ya que en los términos del decreto la Federación transfiere a las entidades una tercera parte de las obras de arte que se recaudan en el ejercicio fiscal y por último conoceremos a detalle la forma de aplicación y otorgamiento de dicho programa.

Por otra parte en el capítulo III, se describen las ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie para las personas dedicadas a las artes plásticas que hemos observado durante el desarrollar el presente estudio.

Y finalmente, encontraremos en nuestro capítulo IV un caso práctico con ejemplos de presentación de formatos HDA-1 y HDA-2.

Y claro que no pueden faltar nuestros apéndices, donde encontraremos, el documento del Licenciado Hugo B. Margáin con el que se inicia la modalidad de pago en especie, los 6 decretos relacionados con el programa pago en especie que durante el desarrollo de nuestra investigaciones mencionaremos, así mismo en nuestros apéndices encontraremos los decretos que le dan soporte legal al Programa Pago en Especie y los formatos HDA-1, HDA-2, HDA-3, así como entrevistas obtenidas en investigación de campo, llevadas a cabo al personal del SAT, del Museo del Arzobispado de la SHCP y entrevistas a algunos artistas plásticos incorporados al programa, con lo que se proporcionan una gran herramienta a favor de los contribuyentes creadores de arte, que es el **conocimiento del programa pago en especie, su soporte legal, y poder valorar las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento.**

## CAPÍTULO 1

### 1.1 Definición del problema de investigación

El motivo para la realización del presente estudio, obedece preponderantemente a la falta de información sobre el programa pago en especie para artistas plásticos, ya que se busca obtener una completa y detallada fuente de información sobre su soporte legal, así como de las ventajas y desventajas de la facilidad fiscal que representa el pago en especie, por ser una opción que debe valorarse por el artista, ya que los objetivos que dicho programa cumple son directos e indirectos, es decir tanto para el artista plástico como para el desarrollo cultural en México.

Como resultado de las reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta, realizadas en los años 50, algunos artistas se vieron imposibilitados en cumplir con el pago de sus impuestos y en el cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

Fue entonces cuando el artista plástico, David Alfaro Siqueiros en 1957 planteó a Hugo B. Margáin, entonces director de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) que: *“Hay que dejar al artista que se ocupe de la creación de su obra y no distraerlo con requisitos contables y fiscales que nunca entenderán. Lo que entreguen, en lugar de dinero, se tornará en prestigio de México”*. (Margáin, 1957)

Fue entonces presentada una iniciativa que tuvo buena respuesta de las autoridades hacendarias y mediante un acuerdo con Antonio Carrillo Flores, el entonces Secretario de Hacienda durante el régimen de Adolfo Ruiz Cortines, que se aprobó una solicitud que se formalizaría hasta 1975 por medio de un decreto presidencial, que contemplara el “Programa Pago en Especie”, un régimen de excepción fiscal optativo que facilita a los creadores plásticos el cumplir con sus obligaciones tributarias, al tiempo de integrar una colección que enriquece el patrimonio artístico nacional.

Pero, más allá de sus miras recaudatorias, el “Programa Pago en Especie”, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), hoy en día ha permitido formar una colección viva de arte contemporáneo, que crece año con año.

Innumerables son los artistas que han participado y participan en el programa: Leonora Carrington, Francisco Toledo, Vicente Rojo, Juan Soriano, Alberto Gironella, Raúl Anguiano, José Luis Cuevas, Manuel Felguérez, Rafael Coronel, Federico Silva, Gilberto Aceves Navarro, Feliciano Béjar, Pedro Friedeberg, Marta Palau, Susana Sierra y Luis Ni-shizawa, entre muchos más.

Es por ello que ésta es una medida fiscal, única en el mundo, gracias a la cual los artistas pueden pagar impuestos con sus propias obras de arte, mediante la entrega de obra, convirtiendo ésta en una medida sin precedente en el mundo. El propósito de la colección no es guardarla, sino difundirla nacional e internacionalmente.

Asimismo, el hecho de que el arte de hoy se transforme y se reinvente a velocidad vertiginosa, constituye un reto para un “Programa Pago en Especie”, ya que para 1975 la producción artística todavía se podía dividir en pintura, escultura y grabado.

No obstante, hoy en día la fotografía, la instalación, el dibujo, el collage y el arte digital han sido admitidos recientemente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) como pago por el ISR, junto con las esculturas, pinturas y grabados.

Sumar este tipo de obras permitirá a la colección pago en especie adquirir un dinamismo más acorde con la realidad artística del País.

**Pero, ¿Cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas?, ¿Cuáles son las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento?**

Estas, son algunas de las interrogantes que nos ocupa el presente estudio, las cuales una vez respondidas nos permitirá a los estudiosos de la materia fiscal llegar a una realidad concreta que es que, el pago en especie es la mejor opción para un artista plástico, que tiene su soporte legal en el *“DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”*, publicado en el

DOF el 31 de octubre de 1994, el cual contribuye al desarrollo cultural, regional y nacional en México, en donde el artista plástico encontrará mayores ventajas al incorporarse a dicho programa.

## 1.2 Planteamiento del problema

Existen disposiciones normativas aplicables para el otorgamiento de estímulos fiscales a las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, como el “*Decreto por el que se otorga facilidades para el pago del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y condona Impuesto Sobre la Renta que causen personas dedicadas a las artes plásticas con obras de su producción*”, publicado el 31 de octubre de 1994, que da soporte al programa: pago en especie. Lo que nos hace plantearnos los siguientes cuestionamientos:

¿Qué es el programa pago en especie?, ¿Qué requisitos deben cumplirse para poder incorporarse al programa pago en especie?; que tuvo sus inicios formalmente desde el 06 de marzo de 1975, cuando se autorizó el pago en especie del llamado impuesto al ingreso de las personas físicas que causaban quienes producían obras de artes plásticas, ¿Sobre qué otros impuestos aplica este estímulo fiscal?, ¿Qué tipo de obras plásticas se encuentran contempladas para la aplicación de este estímulo?, ¿Dónde se pueden presentar las obras para pago?, ¿Cómo se presenta la declaración anual y los pagos provisionales?, ¿Cómo se seleccionan las obras que se aceptan en pago por la SHCP, existen criterios de selección y valuación?, ¿A las personas físicas dedicadas a las artes plásticas les conviene incorporarse al programa pago en especie?, ¿Dónde se pueden ver las obras que se pagan en especie?, ¿Cuál es la finalidad del programa pago en especie?, ¿El programa pago en especie es realmente un estímulo fiscal?, éstas entre otras, son algunas de las preguntas que nos hacemos al escuchar de este programa pago en especie del SAT.

De lo anterior, surge la necesidad de analizar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, así como determinar cuáles son las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento.

Dicha investigación presenta las siguientes características:



- **Conveniencia.-** Este estudio sirve para que los estudiosos de las disposiciones fiscales y los contribuyentes dedicados a las artes plásticas, conozcan de las disposiciones fiscales que facilitan el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, conociendo las ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento, para una mejor toma de decisiones y desarrollo de las actividades artísticas en nuestro país.

- **Relevancia Social.-** El programa pago en especie para las personas dedicadas a las artes plásticas, motiva a enriquecer el acervo cultural de la Nación, lo que constituye una de las finalidades de la función social que hace conveniente que el estado adquiera, conserve y exhiba muestras representativas del arte de nuestro tiempo, pero existen muchos contribuyentes que se encuentran en el supuesto señalado que desconocen de estos beneficios, los cuales podrían acrecentar más nuestro acervo cultural, no solamente a nivel nacional, sino también regional, por lo que el presente estudio permitirá un mayor conocimiento sobre el tema que beneficie a nuestra sociedad actual.

- **Implicaciones prácticas.-** Conocer cuales son las ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento de incorporarse al programa pago en especie, ayuda a la aplicación correcta del estímulo, es decir que efectivamente su aplicación beneficie al contribuyente y no se tengan dificultades en el pago de impuestos u obligaciones fiscales, evitando la evasión o futuras sanciones por su desconocimiento o incorrecta aplicación. Los conocimientos de esta investigación les servirá a las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, a sus contadores o asesores, a funcionarios públicos y a la sociedad en general, pues en México se cuenta con recintos culturales de la SHCP abiertos al público en general gracias al programa pago en especie, que promueve el acervo cultural en México que existe hasta nuestros días a nivel nacional e internacional, cuyo programa ha cumplido más de 50 años desde su otorgamiento.

- **Valor teórico.-** Con el estudio conoceremos las ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie y las disposiciones fiscales que le dan soporte, así como acercarnos a conocer el acervo cultural con el que se cuenta en México.

- **Utilidad metodológica.-** Esta investigación nos servirá para tener mayores conocimientos sobre el “*Decreto por el que se otorga facilidades para el pago del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y condona Impuesto Sobre la Renta que causen personas dedicadas a las artes plásticas con obras de su producción*”, publicado el 31 de octubre de 1994, sus modificaciones, alcances y evolución, así como aquellas disposiciones fiscales aplicables al efecto o iniciativas de ley.

Esta investigación resulta totalmente viable ya que se cuenta con los recursos financieros, humanos y materiales para llevarla a cabo, ya que se requiere de la obtención de disposiciones fiscales de fácil acceso, se cuenta con los recursos económicos para los traslados a los puntos de conservación de las obras dadas en pago y para llevar a cabo entrevistas y se cuenta con el recurso intelectual humanos y material para su conclusión.

Esta investigación se basa en las disposiciones fiscales actuales y las implicaciones que hasta el momento se han tenido desde sus inicios.

### **1.3 Enunciado de la investigación**

¿Cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento?

### **1.4 Preguntas de investigación**

Para realizar este trabajo se plantearon las siguientes interrogantes:

- 1        ¿Cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas?
- 2        ¿Cuáles son las ventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie?
- 3        ¿Cuáles son las desventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie?

### **1.5 Objetivos**

#### **1.5.1. Objetivo general**

Determinar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento.

### **1.5.2. Objetivo específico**

1.- Determinar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas.

2.- Determinar cuáles son las ventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie.

3.- Determinar cuáles son las desventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie.

## **1.6 Justificación**

Los cambios económicos de nuestro país, las iniciativas propuestas por los profesionistas a través de grupos organizados y las iniciativas presentadas por algunos sectores económicos, propician que se tomen medidas correctivas o de apoyo, a través de estímulos fiscales, que proporcionan un beneficio económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo del impuesto, con el fin de obtener de él ciertos fines de carácter parafiscal, es decir que contengan un objetivo directo e indirecto en su otorgamiento.

Por ello, al analizar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento, nos permitirá entender la actuación específica del contribuyente (objetivo directo) y lograr observar si la conducta del mismo trasciende de su esfera personal al ámbito social (objeto indirecto), así como verificar si el estímulo que se otorga es claro y preciso, si otorga seguridad jurídica para el contribuyente, si genera incertidumbre o no, si trasciende de lo particular a lo general en el ámbito social, a fin de abrir un panorama de oportunidades para nuestros artistas plásticos regionales y nacionales.

Y ante este panorama el contador público de hoy debe estar preparado para aprovechar cualquier disposición legal que beneficie al contribuyente, en este caso a todos los artistas

plásticos que quieran aprovecharlas, que en su mayoría desconocen de las obligaciones fiscales que deben cumplir y sobre todo de los beneficios que tienen, ya que existe muy poca información sobre la materia, que podrá ser de gran provecho en la esfera del conocimiento en materia fiscal y cultural.

### 1.7 Matriz de congruencia

TÍTULO	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN
<p>Programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, ventas y desventajas de su aplicación y otorgamiento.</p>	<p>Determinar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas, ventajas y desventajas de su aplicación y otorgamiento.</p>	<p>1.- Determinar cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas.</p>	<p>1.- ¿Cuáles son las disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas?</p>
		<p>2.- Determinar cuáles son las ventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie.</p>	<p>2.- ¿Cuáles son las ventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie?</p>
		<p>3.- Determinar cuáles son las desventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie.</p>	<p>3.- ¿Cuáles son las desventajas de la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie?</p>

Fuente: Elaboración propia.

## CAPÍTULO 2 Marco teórico

### 2.1 Artes plásticas, el artista y sus condiciones económicas.

Con la finalidad de comprender el concepto de arte, artista, periodo de desarrollo de las artes, artes plásticas, expresiones de las artes plásticas y el papel que juegan los artistas plásticos en la sociedad mexicana, hemos dedicado una parte de este estudio a definir y entender dichos conceptos, de tal manera que nos permita aplicar correctamente el estímulo fiscal creado para los contribuyentes dedicados a las artes plásticas, que también son sujetos de impuestos y tienen derechos y obligaciones como cualquier otro.

#### “El arte”

Según varias fuentes consultadas el concepto de arte proviene de la palabra "ars" originada en la lengua latín. Tradicionalmente se consideró al arte como la habilidad o maestría de una persona para elaborar algo sobresaliente y único.

El concepto moderno de arte (podría considerarse amplio), es el que entiende como *“toda aquella manifestación de la actividad humana (no sometida a reglas concretas) que se expresa en forma subjetiva, única e irreproducible de algo real o imaginario”*. (César, 2010)

Otro concepto rescatable entiende al arte como: *“La manifestación de la mente, de la inteligencia humana, por la cual se expresa la creatividad, con la finalidad de establecer una comunicación entre el artista y el observador, intentando en medida de lo posible, la transmisión de sentimientos y sensaciones”*. (Eduma, 2011)

El arte es un fenómeno social, es una de las partes que constituyen la sociedad. El arte es del hombre, para el hombre. El arte satisface una necesidad espiritual del hombre: expresar sus sentimientos, sus emociones, sus vivencias, sus esperanzas, sus desesperanzas, sus alegrías, sus tristezas, etc. El arte es un fenómeno que trasciende los límites de lo cotidiano; es el ejercicio de asumir los sentimientos con la inteligencia, el entendimiento y la voluntad. El arte expresa aspectos de la realidad social mediante la individualidad del artista, de su manera de sentir y de pensar. El arte, en fin, aporta a la sociedad innovaciones, cambios en su forma de expresión, confrontaciones sociales y establece una comunicación entre el individuo y la colectividad.

El arte conlleva un contenido y un contexto determinados, además del sello personal del artista. El arte tiene una trayectoria cuyo impulso viene del pasado y unas características que producen cambios. El conocimiento de las semejanzas, y de las diferencias en el pasado y en el presente permiten delinear el curso del arte en la sociedad.

El arte es muy importante para la sociedad, por aportar: cambios en el hábito perceptivo, por fomentar la capacidad de admiración, por el modo habitual de ver el mundo, por desarrollar la capacidad de cambiar nuestra actitud frente a las cosas, por dar la capacidad de movimiento en un contexto social que recibe el impacto de cambios, entre otros. A la vez, el arte mueve la capacidad del hombre al rechazo de modos de comportamiento, a que dé su opinión en el contexto en el que se desarrolla. El arte permite al hombre habituarse al cambio, a ser una parte dinámica y atractiva de la sociedad. El arte lleva al hombre de hoy a la impresión de vivir en un universo abierto y a desarrollar una función progresiva para integrarse a un nuevo universo cultural.

### **“El artista”**

A la fecha se considera como un artista, a *“aquella persona que realiza una tarea en forma sobresaliente”*. (EcuRed, 2011)

La primera vez que se diferencia entre artesano (aquella persona que produce varios objetos similares con iguales características) y artista (persona que realiza una obra única) fue durante el periodo conocido como renacimiento. Fue durante y posterior a la revolución industrial cuando se afirmó el concepto de arte. En ese momento fue cuando aparecieron los primeros coleccionistas, las galerías de arte, los críticos de arte, las academias y los museos de Bellas Artes.

El artista no sólo nace, sino que se hace. Pero aunque se nazca con determinadas aptitudes, éstas se tienen que guiar e incrementar para poder trabajar en el oficio que se elija. La vocación del artista lo lleva al uso de su habilidad a tomar conciencia de lo que él podrá ejercer, más tarde elige las alternativas y por último, las ejecuta.

El artista se expresa con su manera de ser, y de sentir y hace uso de su libertad en la elección y ejecución de su trabajo, pero además representa a la sociedad a la que pertenece y es parte de la

historia, también el arte es un fenómeno social, porque la producción, distribución y consumo se desarrollan en un espacio social.

La vocación del artista o aptitud especial para su profesión está ligada a su capacidad sensitiva. (EcuRed, 2011)

El artista cuenta con una disposición, es decir, con un talento, cuya presencia, crecimiento y florecimiento van de acuerdo con un contexto y un contenido histórico determinado. “La sociedad, el sistema cultural y el individuo determinan conjuntamente la obra de arte”. Por lo general no dependerá ni el cómo ni el cuándo lo lleve a buen término, ya que la vocación del artista, supone retos y dificultades. (EcuRed, 2011)

El aprendizaje del artista se lleva a cabo en academias o escuelas de arte, en donde al artista se le enseña a desarrollar sus capacidades y aptitudes. Se puede dar el caso de artistas autodidactas, sin embargo el paso por una escuela es importante aún para ellos, ya que quizá su triunfo puede darse más rápido y eficaz si estudia en una buena escuela.

### **“Periodo de desarrollo de las artes”**

- **Arte Prehistórico** (desde la aparición del hombre en la tierra hasta el año 5000 a .C.)
- **Arte Antiguo** (comprende desde el año 5000 a .C. hasta el año 0). Incluye el Arte Mesopotámico y el Arte Egipcio.
- **Arte Clásico** (desde el año 2000 a .C. hasta el 300 a .C.). Comprende el Arte Griego y el Arte Romano.
- **Arte de la Edad Media** (desde el año 300 al 1400). Abarca el Arte Paleocristiano, Arte Carolingio, Arte Bizantino y Arte Otomano. También Arte Románico, Arte Gótico y Arte Musulmán.
- **Arte de la Edad Moderna** (a partir del año 1400 hasta el año 1800). Engloba al Arte del Renacimiento, Arte Barroco, Arte Hispano-Americano.

- **Arte del siglo XIX.** Encuadra al Neoclasicismo, Realismo, Romanticismo, Impresionismo y Post-impresionismo.
- **Arte del siglo XX** (desde principio de siglo 20 hasta el año 1942). Se incluyen en este siglo al Modernismo, Expresionismo, Surrealismo y Arte Abstracto.
- **Arte Contemporáneo** (desde el año 1942 hasta la fecha actual). Contiene a diversas expresiones del arte entre las que se encuentran el Arte Pop, Naif, Land Art, etc. (EcuRed, 2011)



Arte prehistórico



Arte egipcio



Arte del siglo XX  
Hombre a la puerta. 1962  
Oleo sobre tela  
100 x 81 cm  
Rufino Tamayo

### “Artes plásticas”

Se denomina artes plásticas al conjunto de expresiones artísticas que se caracterizan por el uso de elementos moldeables para manifestar sentimientos. Desde esta perspectiva, son muchas las disciplinas que pueden incluirse en esta área. (EcuRed, 2011)

### “Expresiones de las artes plásticas”

Históricamente se consideran como expresiones de las artes plásticas a las acciones realizadas por 3 tipos de artistas determinados: los **pintores, escultores y arquitectos**, los primeros que se abocan a la expresión gráfica mediante la utilización de pigmentos, los segundos que se caracterizan por el empleo de volumen y espacio y los terceros a la tarea de erigir edificios respetando una pauta estética. Hoy día, el arte plástica se caracteriza por incluir a **todas aquellas formas de arte cuyos objetos finales u obras son tangibles**, eso significa que son reales y se pueden ver y/o tocar. El concepto moderno de arte nos permite incorporar en la definición de arte



plástica no solo las expresiones clásicas del arte sino también **nuevas formas**, podrían llamarse modernas, de manifestación artística. Entre ellas se encuentran, por ejemplo, todas aquellas **generadas por computadoras** (arte digital) **o con cualquier otro elemento no convencional**.

Dentro de las categorías de artes plásticas se incluyen también las especialidad de: **Escultura, Grabado, Dibujo, Collage, Tallado, Cerámica, Vidrio, Fotografía, Vitrales, Porcelana, Diseño, Restauraciones, Pintores Retratistas, Orfebrería, Glíptica, Instalaciones, Performance, entre otras.**

(EcuRed, 2011)

Aun cuando las artes plásticas contemplan todos los conceptos anteriormente descritos, existe un decreto que otorga facilidades para el pago de Impuestos Sobre la Renta y para el pago del Impuesto al Valor Agregado, que causen las personas físicas dedicadas a las artes plásticas por la enajenación de sus obras, sin embargo inicialmente contempla y es aplicable a las obras de artes plásticas como las **pinturas, grabados y esculturas**, según se señala en su artículo primero publicado el 31/X/1994, sin embargo en el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 28/XI/2006 que lo modifica, **en su artículo décimo segundo abre la opción a obras de artes plásticas** distintas a las obras industriales, artesanales, utilitarias, cinematográficas, artes aplicadas, diseño industrial y arquitectura, para dar paso a la aplicación de este decreto a las **instalaciones, performance, arte digital y fotografía**, cuyo decreto será estudiado más adelante.

Es importante mencionar que actualmente se ha incorporado a las formas oficiales el dibujo y el collage, como lo veremos más adelante en el formato HDA-2, anexo 2 de nuestro caso práctico.

### **Condiciones económicas del artista**

La necesidad del pago en especie surge de la realidad del artista y de las condiciones en las que surgen las obras plásticas, las cuales muchas veces están llenas de carencias materiales. Las condiciones particulares del oficio de realizar obras plásticas son generalmente desfavorables en este sentido. Algunas veces la profesión es más importante para el artista que el cubrir sus

necesidades económicas. Su entrega al oficio de crear obras es tan grande, que no le importa tener una posición económica favorable. El artista trabaja con su fantasía y su emotividad y, fácilmente descuida su aspecto económico; su interés por los ingresos y egresos está muchas veces fuera de su entorno de vida. Estas circunstancias de vida del artista llevaron a las autoridades de Hacienda a buscar la manera de que los artistas pagaran sus impuestos, la que surge en 1957 con la opción de pagar en especie, cuyos antecedentes comentaremos más adelante.

Los problemas económicos con los que se enfrenta un artista respecto del pago del ISR, es la falta de liquidez y la crisis económica que afecta a la sociedad en México.

México se ha visto afectado por crisis económicas considerables que han afectado a la sociedad. Cada individuo ha visto mermado su poder adquisitivo y con ello el grado y la amplitud de la cobertura de sus necesidades. Esta situación ha sido propiciada, tanto por factores externos como internos, aunado, a la revolución informativa, propiciada por el desarrollo de las telecomunicaciones, han aproximado a las naciones del mundo, las han integrado y las han convertido en entidades interdependientes, cuyas acciones afectan de manera importante a la comunidad internacional.

Si en los países más desarrollados hay crisis económica, éstas se reflejan en un grado mayor en economías más frágiles, como es el caso de México, que además, se encuentra sometida a tratados y convenios con muchas naciones y a compromisos que entorpecen nuestro crecimiento. Sin embargo mantenerse al margen habría significado retroceso, aislamiento y marginación. Por el contrario, incluirse en esta situación supone un riesgo que exige tiempo, esfuerzo y sacrificio.

El proceso de adaptación ha sido a nivel interno; existen dificultades en diferentes ámbitos, pues al mermarse el bienestar económico y material, se ve dañado el bienestar moral y espiritual. En México no se ha podido consolidar el ahorro interno y la economía ha reflejado serios períodos inflacionarios que han bajado los niveles de la calidad de vida, no hay liquidez, ni empleo suficiente; tampoco hay seguridad social ni civil, entre otras muchas carencias. De ahí que sólo mediante el estado de Derecho, en un entorno jurídico y político consolidado sea posible obtener un país con paz social, apta para las inversiones cuantitativas y cualitativas.

En este entorno socio-económico los artistas plásticos sufren por las crisis, pues por su falta de liquidez no pueden comprar los materiales necesarios para su trabajo, a la vez que el costo de los mismos ha tenido un incremento en los precios, lo que hace buscar medios alternativos, ya que los artistas tienen menos dinero y pago en especie se convierte para ellos en una manera mucho más fácil de que cumplan con sus obligaciones fiscales. Pago en especie se vuelve una alternativa; en tiempos de crisis.

El sistema pago en especie en artes plásticas, parece excelente, en primer lugar porque en un aspecto económico, la mayoría de los artistas luchan para que se les paguen sus obras, luchan por tener un foro para vender, para tener dinero para materiales y además es difícil pagar en efectivo los impuestos, ya que muchas veces la falta de liquidez los lleva a intercambiar sus obras por otros objetos o servicios necesarios para el desarrollo de su propia actividad, ya que es muy difícil abrirse paso como artista.

Pocos son los artistas que tienen un gran éxito y que no les interesa el aspecto económico, la inmensa mayoría salen a duras penas, por eso es atractivo pagar en especie por la situación económica actual, en la que la liquidez esta por los suelos; entonces, si el artista puede pagar con un trabajo, esto se vuelve algo muy interesante, haciéndose un pequeño trueque con el Gobierno, aparte de los beneficios que se tienen de promoción porque se toman en pago sus obras para exponerlas, ya que a los artistas les gusta ver expuestas sus obras y constituye una excelente promoción.

Pago en especie llego a solucionar, la falta de liquidez para pagar los impuestos, pues muchos artistas plásticos por 50 años no han tenido que desembolsar dinero, sino pagar con sus obras, haciendo a un lado problemas de contabilidad y dedicarse de lleno a la creación e sus obras. En las leyes mexicanas con pago en especie el artista tiene más importancia que lo material y ha despertado en la sociedad el interés por las galerías y los museos.

## **2.2. Las contribuciones y los impuestos en México.**

En nuestro país, como en la mayoría de los países del mundo, se requiere contar con recursos económicos suficientes, que garanticen que el estado pueda realizar sus funciones y proporcionar servicios, que permitan mantener la soberanía, la seguridad, la educación, los servicios a la

población, etc. Por ello el estado se allega de recursos económicos, a través del pago de impuestos, vía contribución, que no es otra cosa más que el ingreso fiscal que recibe la Federación, las entidades federativas y los municipios por parte de las personas físicas y morales, aportando de esta forma al gasto público.

Debido a que la recaudación vía contribución representa un papel muy importante. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que es la carta magna que rige a la nación, como norma suprema por excelencia, contempla en su **artículo 31, fracción IV**, como una de las obligaciones más relevantes de los ciudadanos mexicanos, la de contribuir al gasto público en los tres niveles de gobierno en que residan, a saber; federal, estatal y municipal. La contribución deberá ser de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, por ello dicho artículo establece lo siguiente:

*“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:*

*[...]*

*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.” (SAT, 2017)*

Por lo anterior, debemos entender que la forma de percibir recursos del Gobierno, es a través de las contribuciones, las cuales se definen en el libro “Diccionario contable, administrativo y fiscal”, del C.P. José Isauro López López, de la siguiente manera:

*“Contribución. Es el ingreso proporcional y equitativo que obtienen de los contribuyentes, la Federación, los Estados y los Municipios, de conformidad a las Leyes tributarias aplicables, con la finalidad de sufragar los gastos públicos. Se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las Leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, pero le serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.” (López López)*

Como antes se señala, las contribuciones deben ser equitativas para cada ciudadano; esto quiere decir, que cada persona deba pagar por la parte proporcional a sus recursos o cuando se cumplan los supuestos necesarios que originen dicho pago. Todo esto se fundamenta en las leyes de carácter tributario. (Géminis, 2014)

Por otra parte debemos entender que el compendio regulatorio que establece los conceptos fiscales fundamentales en nuestro país, es el Código Fiscal de la Federación (CFF). En él se detalla de forma general las contribuciones y obligaciones a que están siendo sujetas, tanto personas como empresas. (Géminis, 2014)

En el mismo CFF, dentro de las fracciones del artículo 2º, se enlista la clasificación de las contribuciones para el Estado Mexicano; las cuales son (Géminis, 2014):

*“I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.”* (SAT, 2017)

Aclarando, los impuestos son las aportaciones hechas por los ciudadanos al caer dentro de los supuestos establecidos en las leyes, haciéndolos sujetos de dicho gravamen; cuando se habla de algo gravado, en el ámbito fiscal se refiere a todo aquello que está sometido al pago de un impuesto. (Géminis, 2014)

*“II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.”* (SAT, 2017)

En las aportaciones de seguridad social, tenemos por ejemplo a las otorgadas por el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). Por lo que los patrones y empleados tienen la obligación de contribuir para este servicio. (Géminis, 2014)

*“III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.”* (SAT, 2017)

En contribuciones de mejora hallamos a las realizadas para el mejoramiento de alumbrado público, pavimentación, drenaje, etc. En sí, obras que beneficien a la persona. (Géminis, 2014)

*“IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.” (SAT, 2017)*

En cuanto a los derechos, tenemos por ejemplo a la expedición del pasaporte a un ciudadano mexicano, que se emplea para acreditar su nacionalidad e identidad solicitar a las autoridades extranjeras le permitan el libre paso, proporcionen ayuda y protección. (Exteriores)

De acuerdo con el artículo 2, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece que son accesorios de las contribuciones los recargos, las multas, los gastos de ejecución y la indemnización por cheque devuelto, por lo que debemos conocer que el artículo 28 fracción I de la Ley del ISR señala que No son deducibles los accesorios de las contribuciones, excepto los recargos efectivamente pagados.

Las multas pagadas, así como los gastos de ejecución, no son deducibles aun cuando sea erogaciones que se pagan con cierta regularidad.

La actualización de las contribuciones por el incremento de precios mediante los Índices Nacionales de Precios al Consumidor no se considera como accesorio. Las cantidades actualizadas conservan la misma naturaleza jurídica que tenían antes de su actualización.

Todo lo anterior, es de suma importancia para ubicar el tipo de contribución a la que están obligados los ciudadanos mexicanos; porque, desde las leyes bajo las cuales serán reguladas, hasta las dependencias y formas de pago atribuidas a estos gravámenes, son distintos entre sí, a lo que puede presentarse dudas en la manera de cumplir pertinentemente. (Géminis, 2014)

Ahora bien, por otra parte, debemos señalar que existen dos tipos de personas para los ámbitos legales que contribuyen al gasto público. Estas son: las personas físicas y las personas morales, entendiéndose por estas las siguientes (Géminis, 2014):

Persona Física: Es el ser humano tal cual; los hombres y mujeres. Actualmente el derecho no admite la existencia de una persona que carezca de capacidad jurídica (capacidad para contraer derechos y obligaciones). (Géminis, 2014)

Persona Moral: Este clase de persona está compuesta por la unión de dos o más individuos que se reúnen para alcanzar objetivos comunes, las cuales deben también contar con ciertos atributos que permitan su adecuada identificación y delineamiento de derechos y obligaciones. El Código Civil Federal en su artículo 25, establece que son personas morales (Géminis, 2014):

- I.** La Nación, los Estados y los Municipios;
- II.** Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III.** Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV.** Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V.** Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI.** Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
- VII.** Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, [...].

Sin importar que sea constituida y formada por varias personas físicas, la persona moral tiene obligaciones fiscales propias, y dentro de ella, se elegirá a un miembro que represente legalmente a la entidad. (Géminis, 2014)

Ahora bien, del lado del Estado, tenemos a las Autoridades Fiscales, que en el artículo 1ro, fracción I, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, define de la siguiente forma (Géminis, 2014):

*“I. Autoridades Fiscales, aquellas unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del Servicio de Administración Tributaria, de las entidades*

*federativas coordinadas en ingresos federales que conforme a sus leyes locales estén facultadas para administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales, de los órganos administrativos desconcentrados y de los organismos descentralizados que ejerzan las facultades en materia fiscal establecidas en el Código y en las demás leyes fiscales, en el ámbito de sus respectivas competencias [...]”(SAT, 2017)*

A nivel federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), tiene como misión proponer, dirigir y controlar la política económica del Gobierno Federal en materia financiera, fiscal, de gasto, de ingresos y deuda pública, con el propósito de consolidar un país con crecimiento económico de calidad, equitativo, incluyente y sostenido, que fortalezca el bienestar de las y los mexicanos. Esta secretaría ejerce sus facultades por medio de un organismo desconcentrado, al que se le denomina Servicio de Administración Tributaria. (Géminis, 2014)

Este órgano 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; de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras; de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria. (Géminis, 2014)

El SAT se subdivide en diversas Administraciones Generales: Aduanas, de Auditoría Fiscal, de Asistencia al Contribuyente, de Recaudación, de Grandes Contribuyentes y Jurídica. Estos son los más importantes en materia fiscal. Las demás, se ocupan de cuestiones específicas y asuntos administrativos internos. Asimismo, se subdividen en Administraciones Regionales y Locales. (Géminis, 2014)

Se pueden ubicar otros organismos fiscales recaudatorios dentro del nivel federal, como lo es el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT). (Géminis, 2014)

En el nivel Estatal, las autoridades tributarias dependen de cada Estado; generalmente, se confiere a la Secretaría de Finanzas, de Hacienda o Tesorería. También pueden existir algunos



Organismos Fiscales Autónomos. Al grado municipal, corresponde a los Ayuntamientos, por medio de las Tesorerías Municipales. (Géminis, 2014)

A manera de sintetizar, el Servicio de Administración Tributaria es el órgano bajo el cual se desarrolla la recaudación de impuestos federales, con lo que podemos asumir el valor que tiene, al momento de comprender las leyes en materia de impuestos. El SAT es el principal contacto, entre el contribuyente y las autoridades hacendarias en México. (Géminis, 2014)

Para que el Gobierno de la República disponga del dinero suficiente con el cual cubrir costos, gastos y mantenimiento de cada una de sus dependencias e instituciones, así como también programar el destino de estos recursos durante el ejercicio fiscal, (es decir, un año) el Ejecutivo federal está obligado por ley, a enviar Congreso de la Unión, a más tardar el 8 de septiembre de cada año (excepto el primer periodo del sexenio en que éste asume el cargo de Presidente), para su análisis, discusión y eventual aprobación, un conjunto de documentos que constituyen el llamado Paquete económico. Estos documentos son (Géminis, 2014):

**Ley de Ingresos:** Es el ordenamiento jurídico que contiene los conceptos bajo los cuales se podrán captar los recursos financieros que permitan cubrir los gastos de la federación durante un ejercicio fiscal. De acuerdo con la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la ley de ingresos será aprobada por la Cámara de Diputados a más tardar el 20 de octubre y por la Cámara de Senadores a más tardar el 31 de octubre. (SAT, 2017)

**Miscelánea fiscal** (referida a las diversas disposiciones en torno al Código Fiscal de la Federación y en materia de impuestos, sobre las leyes del ISR, IVA, etc): Son el Conjunto de disposiciones fiscales de carácter anual que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a efecto de complementar o aclarar las leyes fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos del Gobierno Federal. Esto forma parte de las facultades de las autoridades, en la que hallamos fundamento en el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación. (Géminis, 2014)

**Criterios Generales de Política Económica:** Es un documento en donde se analiza el entorno económico internacional, la evolución de la economía mexicana, los lineamientos de política económica y de la política fiscal, las perspectivas de la economía para el siguiente año y las metas macroeconómicas de las principales variables, tales como PIB, inflación, tipo de cambio, tasa de interés, cuenta corriente, balance fiscal, precio promedio del barril de petróleo de la Mezcla Mexicana de exportación, y la plataforma de producción y exportación de petróleo, entre otros. (Géminis, 2014)

**Proyecto de decreto de Presupuesto de Egresos de la Federación:** Este proyecto señala todo lo relacionado con el gasto público, los Poderes de la Unión (Ejecutivo, Legislativo y Judicial), los organismos autónomos, las entidades federativas y municipios que lo ejercerán, así como las áreas en las que se aplicará. Este se considera en el Artículo 39 de la Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. (Géminis, 2014)

La Constitución reserva como facultad exclusiva de la Cámara de Diputados la discusión, modificación y aprobación del Presupuesto de Egresos de la Federación, el cual deberá ser aprobado por la Cámara de Diputados a más tardar el 15 de noviembre de cada ejercicio fiscal, según lo dispuesto por el artículo 42, fracción V de la Ley Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria.

Cabe señalar la importancia de la Ley de Ingresos de la Federación para la recaudación fiscal, ya que en tal documento se establecen anualmente los ingresos del Gobierno Federal, Estatal y Municipal, que deberán percibirse por concepto de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, emisión de bonos, préstamos, etc. Por lo tanto, en ella se tienen contempladas todas las nuevas disposiciones que entrarán en vigor al siguiente ejercicio en materia fiscal, por lo que la aparición de nuevos impuestos, obligaciones y modificaciones de estos, se verán reflejados en primera instancia en el contenido de esta ley de emisión federal. (Géminis, 2014)

Para comprender mejor las disposiciones a que se atienen los ciudadanos, es preciso conocer el origen de las leyes que rigen nuestro país. (Géminis, 2014)

Cada ley tiene su origen en el poder Legislativo Federal, representado por la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores, (que conforman el Congreso de la Unión) y también por el Poder Ejecutivo, encabezado por el Presidente de la República. Además, en algunos casos, las legislaturas de los Estados (Congresos locales), tratándose de reformas a la Constitución Federal.

Se compone por seis fases el desarrollo del cual se crean las leyes, éste se conoce como Proceso legislativo, y consta de (Géminis, 2014):

1. Iniciativa
2. Discusión
3. Aprobación
4. Sanción
5. Publicación
6. Iniciación de la vigencia.

A continuación se detallan las etapas mencionadas (García Máynez):

**Iniciativa.-** La iniciativa es la facultad que tienen determinados órganos del Estado para proponer ante el Congreso (Poder Legislativo) un proyecto de ley. De acuerdo al artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos esta facultad pertenece exclusivamente:

- ❖ Al presidente de la República
- ❖ A los diputados y senadores en el Congreso de la Unión
- ❖ A las legislaturas de los Estados

**Discusión.-** Es el acto dentro de las Cámaras que consiste en examinar un proyecto o iniciativa de ley, debatiendo sobre el mismo, para decidir por medio de la votación mayoritaria, si ha de ser aprobado o no. Las iniciativas de ley deben ser discutidas sucesivamente por ambas Cámaras, pudiendo haberse comenzado por cualquiera de ellas, a excepción de que se trate de proyectos sobre impuestos, contribuciones, empréstitos o reclutamiento de tropas, ya que en el artículo 72 de la Constitución, en su inciso “H”, establece que deberán ser discutidos primeramente en la Cámara de Diputados.

**Aprobación.-** La aprobación consiste en que ambas Cámaras proporcionan su asentimiento o conformidad a una iniciativa de ley. La aprobación tiene lugar cuando la mayoría de los miembros presentes han otorgado su voto afirmativo al proyecto que previamente se ha discutido. Obtenida la aprobación en una de las Cámaras (la de origen) el proyecto deberá ser remitido a la Cámara revisora para su discusión; y en caso de ser también aprobado por ésta, se enviará al Representante del Poder Ejecutivo. Subsecuentemente podrá darse efecto los siguientes casos;

**Sanción.-** Se llama sanción al acto por medio del cual el Presidente de la República, manifiesta bajo firma, su conformidad con la iniciativa de ley aprobada por las Cámaras. Dicho funcionario puede negar su asentimiento, en ejercicio del llamado derecho de veto, en cuyo caso la iniciativa será devuelta con observaciones a la Cámara de origen, donde serán discutidas únicamente tales indicaciones.

**Publicación.-** Una vez que el proyecto de ley obtiene la sanción del Poder Ejecutivo, tiene lugar la publicación o promulgación, que consiste en dar a conocer la ley a quienes deberán cumplirla. Para que una ley se pueda obligar al cumplimiento, deberá ponerse al alcance del público, el texto de la misma.

Para hacer accesible a la ciudadanía, las leyes se publican en el Diario Oficial de la Federación, tratándose de las leyes federales. En los Estados de la República existen los periódicos o gacetas oficiales, donde se publican sus respectivas leyes locales.

**Iniciación de la vigencia.-** Para determinar la fecha a partir de la cual las leyes entran en vigor, existen dos sistemas: el sucesivo y el simultáneo.

El **sistema sucesivo** funciona de la siguiente manera: las leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, obligan y surten sus efectos tres días después de su publicación en el periódico oficial. En los lugares distintos del que se publique el periódico oficial, para que las leyes, reglamentos, etc., sean obligatorios, se necesita que, además

del plazo que se fija de tres días, transcurra un día más por cada cuarenta kilómetros de longitud, o fracción que exceda de la mitad de estos. (Géminis, 2014)

Este sistema es aludido en el artículo 3° del Código Civil Federal. En tal compendio no señala si habrá de medirse en línea recta la distancia entre la Ciudad de México y otros lugares, o si será siguiendo las carreteras, vías férreas, etc. También puede presentar dudas el hecho de que una ley haya entrado en vigor para la capital a cierto día y que en zonas de la República aún no tenga vigencia; por lo anterior, se ha recurrido a otro sistema. (Géminis, 2014)

En el **sistema simultáneo**, las leyes, reglamentos etc., entran en vigor a todo el territorio, a partir de un mismo día. La fecha será señalada en la misma disposición legal a entrar en vigor, siempre que la publicación se haya hecho con anterioridad. (Géminis, 2014)

Entrada en vigor una ley, decreto, reglamento, etc., se comenzará a aplicar todas las particularidades de la misma, siendo de carácter obligatorio cuando se está a su alcance. (Géminis, 2014)

Ahora bien para concluir con el presente apartado por último mencionaremos los distintos tipos de impuestos en México, clasificados así por el alcance que tienen en el territorio nacional; son considerados (Géminis, 2014):

**Federales:** Los creados por el Congreso de la Unión, y su aplicación es en toda la República.

**Estatales:** Son creados por los Congresos Locales, y su aplicación será dentro del territorio de una Entidad Federativa.

**Municipales:** Son creados por los Congresos Locales y su aplicación será dentro de un Municipio.

Para cada impuesto se expide un compendio regulatorio, al que se le conocerá como Ley Especial; éstas son creadas para regular situaciones específicas, es decir, van dirigidas a resolver

un hecho individual o particular. Constituyen un conjunto de normas que exclusivamente van dirigidas a determinados sujetos o actos, como es el caso de los impuestos. (Géminis, 2014)

Por otro lado, también tenemos ordenamientos generales, que siembran una base para sostén de las leyes específicas, tal como lo hace el Código Fiscal de la Federación (CFF) en el ámbito de las normas fiscales. Cabe mencionar la importancia de este ordenamiento, que regula la aplicación de las leyes tributarias en forma supletoria. La supletoriedad en una ley se presenta cuando algo no está previsto en la misma, y por lo tanto, se debe recurrir a un compendio normativo distintivo que funja como suplente. En este caso, cuando algo no esté tomado en cuenta dentro de una Ley de carácter específico, como lo es la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se puede acudir al Código Fiscal de la Federación para regular aquellos puntos que hacían falta considerarse. (Géminis, 2014)

Si nos vamos a las leyes específicas, podemos encontrar a su vez disposiciones de carácter general, que dentro el mismo impuesto, aplicarán según corresponda a los sujetos del impuesto, a las actividades que desempeñan, los ingresos que perciben, etc. No está de más resaltar que ante cualquier ordenamiento, la ley específica tendrá mayor autoridad y vigencia que la establecida por otras de menor jerarquía, tal como el CFF. (Géminis, 2014)

También se emiten otros ordenamientos de carácter fiscal como la Resolución Miscelánea Fiscal, que en palabras del L.C. Eduardo Marroquín Pineda es un:

***“Conjunto de disposiciones fiscales de carácter anual que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a efecto de reformar o modificar las leyes fiscales y otros ordenamientos federales relativos a la captación de ingresos por parte del gobierno federal.”*** (Marroquín Pineda)

Y otros como los reglamentos que son una norma jurídica de carácter general dictada por la Administración pública y con valor subordinado a la Ley. (Santamaría Pastor, 2004)

Al consultar las disposiciones fiscales es imprescindible saltar de un ordenamiento a otro para comprender la forma de aplicación de los impuestos y cumplir con lo que establecen. (Géminis, 2014)

### **2.3 Los ingresos de personas físicas por la prestación de servicios independientes y su pago de impuestos federales: ISR e IVA.**

Ante la premisa de contribuir al gasto público que establece el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como lo hemos estudiado ya en el apartado anterior, debemos entender ahora claramente cuáles son las obligaciones fiscales que tienen las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, para llevar a cabo su actividad, principalmente **cuales son las contribuciones que deben pagar y cuáles son sus principales obligaciones como sujetos de los impuestos, lo que veremos a continuación entre otras cosas relevantes en este apartado**, ya que las personas físicas dedicadas a las artes plásticas tienen la obligación del pago de dos impuestos federales: **Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.) y del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)**, conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales aplicables (LISR y LIVA), pero debemos entender primeramente diversas consideraciones que los contribuyentes deben conocer, desde el régimen fiscal en que se ubican, así como la información que se plasma en los comprobantes fiscales para que estos sean válidos, hasta los mecanismos que se requieren para presentar declaraciones, avisos, pagos y la información que mes a mes solicita la autoridad en materia fiscal, entre otras cosas, por lo que **en el caso de las personas dedicadas a las artes plásticas, es decir los pintores, escultores, etc que enajenen sus obras, los ingresos que obtienen NO SE consideran actividad empresarial, sino INGRESOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PROFESIONALES, según lo dispone el artículo 101, fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**, por lo que continuación señalaremos algunas disposiciones fiscales que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de servicios profesionales, por ubicarse los pintores, escultores, etc. en el Régimen de las Actividades Empresariales y Profesionales de la Sección I, del Capítulo II del Título IV de la LISR.

Antes que nada debemos señalar que el Impuesto Sobre la Renta (ISR), es un impuesto directo, que es pagado por las personas que han obtenido directamente un ingreso (por ejemplo

una venta, una renta o una prestación de servicios, entre otros) y que se aplica sobre las ganancias que se han adquirido de una operación comercial realizada en determinado ejercicio fiscal.

En dichos términos, se considera que son ganancias la diferencia que resulta de entre los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas con las que se cuenta, por lo que se encuentran obligadas al pago de este impuesto las personas físicas o morales que caigan en los supuestos del artículo 1° de la LISR siguientes:

I.- Las personas, físicas o morales, residentes en México, respecto de todos sus ingresos, sin que importe la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan. Por ejemplo: El vendedor de una casa paga el ISR sobre la ganancia que ha obtenido.

II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, únicamente pagarán impuesto sobre la renta respecto de los ingresos que puedan ser atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III.- Los residentes en el extranjero, pero que obtengan ingresos que provengan de fuentes de riqueza que se encuentran situadas en territorio nacional, en caso de que no cuenten con un establecimiento permanente en el país, o cuando aun teniéndolo, los ingresos no le sean atribuibles a éste.

Ahora bien, por lo que refiere específicamente a las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, estos se ubican en el Régimen de las Actividades Empresariales y Profesionales, previsto en la Sección I, del Capítulo II del Título IV de la LISR, por lo que identificaremos a continuación lo dispuesto en la LISR, respecto de: El sujeto y objeto del impuesto; los ingresos acumulables; el momento de la acumulación; las deducciones autorizadas; las deducciones de inversiones; los pagos provisionales; la declaración anual; las deducciones personales; los ingresos esporádicos; otras obligaciones de los contribuyentes; los ingresos exentos y la opción del pago en especie, por la enajenación de obras de arte, de las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, esta última motivo del presente estudio.



### **2.3.1. Impuesto sobre la renta y su régimen de las actividades empresariales y profesionales.**

#### **2.3.1.1. Sujeto y objeto del impuesto.**

De acuerdo con el artículo 100 de la LISR, están obligados al pago del impuesto establecido en la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la referida ley, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Asimismo, las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, pagarán el impuesto sobre la renta en los términos de la Sección I, por los ingresos atribuibles a los mismos, derivados de las actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales,

El ya referido artículo 100 de la LISR, considera objeto del impuesto los ingresos siguientes:

- I. Ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.
  
- II. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I de este Título.

Se entiende que los ingresos los obtienen en su totalidad las personas que realicen la actividad empresarial o presten el servicio profesional.

Nótese que para el caso de una persona física dedicada a las artes plásticas que enajena sus obras de arte, se sujetan al pago del ISR, por la prestación de un servicio profesional, previsto en la fracción II del artículo 100 de la LISR.

### 2.3.1.2. Ingresos acumulables

Se consideran ingresos acumulables para los efectos de la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la LISR, según artículo 101 de dicha ley, por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, algunos de los que se relacionan a continuación, los cuales son enunciativos, más no limitativos:

- I. Tratándose de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial o con el servicio profesional, así como de las deudas antes citadas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor, la diferencia que resulte de restar del principal actualizado por inflación, el monto de la quita, condonación o remisión, al momento de su liquidación o reestructuración, siempre y cuando la liquidación total sea menor al principal actualizado y se trate de quitas, condonaciones o remisiones otorgadas por instituciones del sistema financiero.

*“Tratándose de la prescripción, se considera que los ingresos son efectivamente percibidos en el momento en que ésta se consuma, conforme a la legislación aplicable al acto jurídico de que se trate, no siendo necesaria la declaratoria de procedencia por parte de la autoridad correspondiente (187 del RLISR)” (IMCP, 2016)*

En el caso de condonaciones, quitas o remisiones de deudas otorgadas por personas distintas a instituciones del sistema financiero, se acumulará el monto total en dichas condonaciones, quitas o remisiones.

Los contribuyentes sujetos a un procedimiento de concurso, podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con sus acreedores reconocidos, en los términos establecidos en la Ley de Concursos Mercantiles, de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en el que dichos acreedores les perdonen las deudas citadas. Cuando el monto de las deudas perdonadas sea mayor a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, la diferencia que resulte no se considerará como ingreso acumulable, salvo que la deuda perdonada provenga de

transacciones efectuadas entre y con partes relacionadas a que se refiere el artículo 179 de la LISR.

*“Esto significa que cuando se trate de deudas condonadas por operaciones con y entre partes relacionadas, residente en el extranjero, sí se considerarán ingresos acumulables.”* (IMCP, 2016)

- II.** Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones, relacionados con las actividades a que se refiere la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la LISR.

*“Se considera como ingreso el importe total que se obtenga por la enajenación de cuentas y documentos por cobrar, sin deducción alguna, en virtud de que el artículo 102, primer párrafo, de la LISR, sólo considera acumulables los ingresos en el momento en que son efectivamente percibidos, pues cuando se generan estos ingresos, corresponden a ventas a crédito aún no acumulables para efectos de ISR ni IVA, por no haber sido cobrados.”* (IMCP, 2016)

- III.** Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial o al servicio profesional.

*“La exención prevista en el artículo 93, fracción XXI, de la LISR no es aplicable a los ingresos por actividades empresariales, pues se especifica que no opera tratándose de seguros relacionados con bienes de activo fijo.”* (IMCP, 2016)

- IV.** Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales expedidos a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

- V.** Los derivados de la enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente.

*“En el caso de pintores, escultores, que enajenan sus obras, los ingresos que obtienen no se consideran por actividades empresariales, sino ingresos por la prestación de servicios profesionales” (IMCP, 2016)*

- VI.** Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.
- VII.** Los obtenidos mediante la explotación de una patente aduanal.
- VIII.** Los obtenidos por la explotación de obras escritas, fotografías o dibujos, en libros, periódicos, revistas o en las páginas electrónicas vía Internet, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales y en general cualquier otro que derive de la explotación de derechos de autor.

*“Recordemos que el art. 93, fr. XXIX, de la LISR, establece una exención de hasta el equivalente de 20 salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año por estos ingresos, siendo que debe acumularse los ingresos que excedan de dicha cantidad” (IMCP, 2016)*

- IX.** Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno.

*“Se incluyen los ingresos por intereses derivados de bienes efectos a la actividad empresarial o profesional, incluyendo los que se generen por las ventas o la prestación de servicios que se realicen a crédito y generen intereses, considerándose complementarios al precio; también quedan incluidos los intereses que generen las inversiones de dinero proveniente de operaciones realizadas por la actividad empresarial o profesional, por lo que habrá que distinguir en los registros contables, cuáles intereses provienen de las actividades señaladas y cuáles de otro dinero que no*

*éste efecto a dichas actividades, en cuyo caso se sujetarán estos intereses a las reglas del Capítulo VI del Título IV de la Ley (Ingresos por intereses)*". (IMCP, 2016)

- X.** Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente.

*“Al considerar que este tipo de operaciones son un ingreso, se neutraliza la deducción previamente realizada, aunque contablemente sean una disminución de las compras o gastos”*. (IMCP, 2016)

- XI.** La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

*“De manera general, los ingresos presuntivos derivan de presunciones legales; contenidas expresamente en ordenamientos jurídicos (como el CFF), y, al mismo tiempo, se configuran como presunciones iuris tantum, pues admiten prueba en contrario.”* (IMCP, 2016)

Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme al Código Fiscal de la Federación, se considerarán ingresos acumulables en los términos de la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la LISR, cuando en el ejercicio de que se trate el contribuyente perciba preponderantemente ingresos que correspondan a actividades empresariales o a la prestación de servicios profesionales.

Con relación al párrafo anterior, se considera que el contribuyente percibe ingresos preponderantemente por actividades empresariales o por prestación de servicios profesionales, cuando dichos ingresos representen en el ejercicio de que se trate o en el anterior, más del 50% de los ingresos acumulables del contribuyente.

Las autoridades fiscales podrán determinar la utilidad de los establecimientos permanentes en el país de un residente en el extranjero, con base en las utilidades totales de dicho residente,

considerando la proporción que los ingresos o los activos de los establecimientos en México representen del total de los ingresos o de activos, respectivamente.

### **2.3.1.3. Momentos de la acumulación**

Según lo establecido en el artículo 102 de la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la LISR, los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe. Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente percibido cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción I del artículo 101 de la LISR, éstos se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, la quita o la remisión, o en la que se consume la prescripción.

*“Tratándose de contraprestaciones mediante transferencia electrónica, éstas se considerarán efectivamente percibidas en el momento en que se efectuó dicha transferencia, aun cuando quien reciba el depósito no manifieste su conformidad (artículo 17, último párrafo, CFF).” (IMCP, 2016)*

En el caso de enajenación de bienes que se exporten se deberá acumular el ingreso cuando efectivamente se perciba. En el caso de que no se perciba el ingreso dentro de los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se deberá acumular el ingreso una vez transcurrido dicho plazo.

*“En caso de exportación de bienes constituye una excepción a la regla general que establece que los ingresos se acumulan cuando se perciben efectivamente, pues pasando estos doce meses, los ingresos por exportación deben acumularse aunque no se hayan percibido”.* (IMCP, 2016)

#### **2.3.1.4. Deducciones autorizadas**

De conformidad con el artículo 103 de la LISR, las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.

Con relación a la fracción anterior, no serán deducibles los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, los títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

En el caso de ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, se estará a lo dispuesto en los artículos 19 y 22 de la LISR, respectivamente.

*“Se considera como deducción autorizada el importe de las adquisiciones de mercancías, ya que la deducción del costo de lo vendido, será aplicable únicamente a las personas morales que tributen en el Título II de la LISR”* (IMCP, 2016)

- III. Los gastos.

- IV. Las inversiones.
- V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la LISR y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.

*“Como se observa, para que los intereses sean deducibles, se condiciona a que éstos se obtengan en virtud de la realización de las actividades empresariales o profesionales.” (IMCP, 2016)*

- VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

*“Esto significa, que los contribuyentes patrones no pueden deducir las cuotas de seguridad social a cargo de los trabajadores que pague el patrón” (IMCP, 2016)*

- VII. Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.

*“Las Entidades Federativas pueden establecer, entre otros, impuestos cedulares sobre ingresos que obtengan las personas físicas por la prestación de servicios profesionales y por actividades empresariales. En ambos casos, la tasa del impuesto será entre el 2% y 5% (art. 43, fr. I y IV). Para efectos del ISR, el pago por concepto de estos impuestos locales tienen el tratamiento de deducción autorizada.” (IMCP, 2016)*

Tratándose de personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sean las erogadas en México o en cualquier otra



parte, aun cuando se prorrateen con algún establecimiento ubicado en el extranjero, aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 26 de la LISR.

Los contribuyentes a que se refiere la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la LISR, considerarán los gastos e inversiones no deducibles del ejercicio, en los términos del artículo 28 de la LISR.

#### **2.3.1.5. Deducciones de las inversiones**

Las deducciones por inversiones se contienen en el artículo 104 de la LISR. Para estos efectos, se consideran inversiones las señaladas en el artículo 32 de la LISR.

*“Las reglas y tasas de deducción de inversiones son las mismas para personas morales y personas físicas, por tanto, simplemente se hace la remisión al artículo aplicable a las primeras. De acuerdo con la LISR, se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos (art. 32).” (IMCP, 2016)*

Para los efectos del artículo 32 de la LISR, los por cientos de deducción se aplicarán sobre el monto original de la inversión, aun cuando ésta no se haya pagado en su totalidad en el ejercicio en que proceda su deducción. Cuando no se pueda separar el monto original de la inversión de los intereses que en su caso se paguen por el financiamiento, el por ciento que corresponda se aplicará sobre el monto total, en cuyo caso, los intereses no podrán deducirse en los términos de la fracción V del artículo 103 de la LISR.

*“Así, se pueden deducir inversiones aun y cuando no estén pagadas en su totalidad. En cuanto a la deducción de intereses pagados por el financiamiento de inversiones, sólo podrán deducirse cuando sean posible separar el monto total de la inversión del que corresponda a los intereses.” (IMCP, 2016)*

#### **2.3.1.6. Requisitos de las deducciones**

Los requisitos de las deducciones se contienen en el artículo 105 de la LISR, que además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:

- I. Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante trasposos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. Igualmente, se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

*“En congruencia por lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 102 en el que se señala que los ingresos serán acumulables hasta que efectivamente se perciban, este artículo precisa que para que se puedan efectuar deducciones, éstas deberán ser efectivamente erogadas.”* (IMCP, 2016)

Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

*“Sin embargo, el artículo 102 del RLIS establece que aun cuando hayan transcurrido más de cuatro meses entre la fecha de expedición del comprobante y el pago del mismo mediante cheque, se podrá realizar la deducción, siempre que ambas fechas correspondan al mismo ejercicio; es decir, se amplía el plazo para su deducción. Cuando se trate de pagos mediante cheque cuyo cobro se realice en el ejercicio inmediato siguiente al de la expedición del comprobante, sí aplica el plazo de cuatro meses para efectuar la deducción.”* (IMCP, 2016)

Se presume que la suscripción de títulos de crédito, por el contribuyente, diversos al cheque, constituye garantía del pago del precio o de la contraprestación pactada por la actividad empresarial o por el servicio profesional. En estos casos, se entenderá recibido el pago cuando efectivamente se realice, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los títulos de crédito, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Tratándose de inversiones, éstas deberán deducirse en el ejercicio en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión.

*“Esta disposición se relaciona con el artículo 104, segundo párrafo, de la LISR, relativa a las inversiones en activos fijos, cargos y gastos diferidos, así como las erogaciones realizadas en períodos preoperativos, mismas que no necesariamente deberán estar efectivamente erogados para tener derecho a la depreciación”.* (IMCP, 2016)

- II.** Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto en los términos de la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR.

El término “estrictamente indispensable” debe interpretarse atendiendo a los fines de cada empresa o servicio profesional y al gasto específico de que se trate. Así, el carácter de “indispensable” se vincula con la consecuencia del objeto social de la empresa o de la actividad profesional, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para llevar a cabo sus actividades, de manera que de no realizarlo, éstas tendrían que disminuirse o suspenderse. (Tesis: 2ª. CIII/2004, SJF, 9ª época, t. XX, Dic. 2004, p. 565).

- III.** Que cuando la LISR permita la deducción de inversiones se proceda en los términos del artículo 104 de dicha ley. Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, además deberán cumplirse los requisitos del artículo 38 de la LISR.

- IV. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.
- V. Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la LISR señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos por parte de la aseguradora, a persona alguna, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.
- VI. Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de las deducciones a que se refiere el artículo 104 de la LISR.
- VII. Que tratándose de las inversiones no se les dé efectos fiscales a su revaluación.
- VIII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la LISR. Tratándose únicamente de los comprobantes fiscales a que se refiere el primer párrafo de la fracción III del artículo 27 de la LISR, estos se obtengan a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración del ejercicio y la fecha de expedición de dicho comprobante fiscal deberá corresponder al ejercicio en el que se efectúa la deducción.

Para los efectos de la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR, se estará a lo dispuesto en el artículo 27, fracciones III, IV, V, VI, X, XI, XIII, XIV, XVII, XVIII, XIX y XXI de la LISR.

#### **2.3.1.7. Pagos provisionales**

Los contribuyentes a que se refiere la Sección I, Capítulo II del Título IV de la LISR, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará como se establece en el artículo 106 de la LISR, es decir restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere la Sección I, Capítulo II del Título IV de la LISR obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en la Sección I, Capítulo II del Título IV de la LISR correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

*“Esta mecánica permite conocer la Utilidad Fiscal por esta actividad desde la declaración mensual de diciembre, sin embargo, la utilidad fiscal se adiciona a los demás ingresos acumulables de otros capítulos hasta abril del año siguiente; o bien, es la base que se determina en la Declaración anual cuando no se realizan otras actividades gravadas conforme al Título IV.” (IMCP, 2016)*

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tarifa que se determine de acuerdo a lo siguiente:

Se tomará como base la tarifa del artículo 96 de la LISR, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos del artículo 96 de la LISR resulten para cada uno de los meses del periodo a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Contra el pago provisional determinado conforme al artículo 106 de la LISR, se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

El procedimiento para su determinación es como sigue:

	Total de ingresos acumulables del periodo
<b>Menos</b>	Deducciones autorizadas del periodo
<b>Menos</b>	PTU pagada
<b>Igual a</b>	Utilidad fiscal (o pérdida)
<b>Menos</b>	Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores
<b>Igual a</b>	Utilidad gravable (Base para pago provisional)
<b>Menos</b>	Límite inferior <sup>2</sup>
<b>Igual a</b>	Excedente de límite inferior
<b>Por</b>	% Tasa
<b>Igual a</b>	Impuesto marginal
<b>Más</b>	Cuota fija
<b>Igual a</b>	Impuesto sobre la renta del periodo, Capítulo II Título IV
<b>Menos</b>	Pagos provisionales efectuados con anterioridad
<b>Menos</b>	10% Retenciones ISR, por Personas Morales en Serv. Prof.
<b>Igual a</b>	<b>Impuesto Sobre la Renta del periodo, o bien en "Cero".</b>

(Géminis, 2014)

La base para determinar la Participación de los Trabajadores en las Utilidades, es la Utilidad Fiscal, obtenida en el cálculo anual del impuesto sobre la renta del ejercicio inmediato anterior al que corresponde dicha obligación. El modo de calcularla es el siguiente:

	Total de ingresos acumulables del ejercicio
<b>Menos</b>	Deducciones autorizadas (47 o 53% de los salarios exentos no deducibles)
<b>Igual</b>	Utilidad fiscal del ejercicio
<b>Menos</b>	No deducibles por salarios
<b>Igual</b>	Base para la PTU
<b>Por</b>	Tasa del 10%
<b>Igual</b>	<b>PTU Del Ejercicio</b>

(Géminis, 2014)

Cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal y constancia de la retención las cuales deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales de conformidad con el artículo 106 de la LISR.

### **2.3.1.8. Declaración anual**

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 109 de la LISR, los contribuyentes que obtengan ingresos por actividades empresariales o profesionales, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 152 de la LISR. Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme al artículo 109 de la LISR, pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.

*“La mecánica que se establece en este artículo es con el objeto de que la persona física determine la parte acumulable de cada capítulo aplicable a sus ingresos, para así llegar a una base global, en términos del artículo 152. A esta base habrán de disminuirse las deducciones personales a que se refiere el artículo 151 y aplicar la tarifa del 152.” (IMCP, 2016)*

La pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos a que se refiere la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR, obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado obtenido se le adicionará la participación de los trabajadores en las

utilidades pagada en el ejercicio a que se refiere el párrafo anterior. En este caso se estará a lo siguiente:

*“De acuerdo con esta disposición la pérdida se genera cuando las deducciones exceden a los ingresos gravables, en cuyo caso, la PTU pagada en el ejercicio incrementará el importe de la pérdida...” (IMCP, 2016)*

- I. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada en los términos de la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR, de los diez ejercicios siguientes, hasta agotarla.

Para los efectos de esta fracción, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho conforme al artículo 109 de la LISR, perderá el derecho a hacerlo posteriormente hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

- II. El derecho de disminuir pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufre y no podrá ser transmitido por acto entre vivos ni como consecuencia de la enajenación



del negocio. En el caso de realizarse actividades empresariales, sólo por causa de muerte podrá transmitirse el derecho a los herederos o legatarios, que continúen realizando las actividades empresariales de las que derivó la pérdida.

Las pérdidas fiscales que obtengan los contribuyentes por la realización de las actividades a que se refiere la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR, sólo podrán ser disminuidas de la utilidad fiscal derivada de las propias actividades a que se refiere la misma.

*“En el caso de pérdidas fiscales derivadas de actividades empresariales o profesionales, la ley señala específicamente que éstas sólo serán amortizables contra utilidades provenientes de las mismas actividades; y, por tanto, no podrán amortizarse contra otros ingresos que la persona física tenga en el mismo ejercicio por concepto de salarios, arrendamientos, intereses y otros”* (IMCP, 2016)

Para los efectos de la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR, para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refieren los artículos 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 120 y 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de conformidad con el artículo 109 de la LISR.

*“En la determinación del ISR de los contribuyentes de este capítulo no existen efectos inflacionarios; sin embargo, sí tiene derecho a actualizar la deducción de inversiones”* (IMCP, 2016)

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de la LISR.

“Para efectos de determinar la renta gravable de la PTU, se considera como deducción sin restricción alguna los pagos por concepto de sueldos y salarios y sus prestaciones, sin importar que hayan sido parcialmente deducibles para la base del impuesto” (IMCP, 2016)

En el caso de que el contribuyente obtenga ingresos por actividades empresariales y servicios profesionales en el mismo ejercicio, deberá determinar la renta gravable que en términos de la Sección I, Capítulo II, Título IV de la LISR que corresponda a cada una de las actividades en lo individual; para estos efectos, se aplicará la misma proporción que se determine en los términos de lo dispuesto en la LISR.

El procedimiento para la determinación del impuesto anual es el siguiente:

	<b>Total de ingresos acumulables del ejercicio, Cap. II</b>
<b>Menos</b>	Deducciones autorizadas del ejercicio
<b>Menos</b>	PTU pagada del ejercicio
<b>Igual a</b>	Utilidad fiscal (o pérdida)
<b>Menos</b>	Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores
<b>Igual a</b>	Utilidad gravable
<b>Más</b>	Ingresos capítulos I, III, IV, V, VI, VII, IX
<b>Igual a</b>	Total ingresos acumulables
<b>Menos</b>	Deducciones personales y servicios educativos
<b>Igual a</b>	Base gravable
<b>Menos</b>	Limite inferior
<b>Igual a</b>	Excedente de limite inferior
<b>Por</b>	% Tasa
<b>Igual a</b>	Impuesto marginal
<b>Más</b>	Cuota fija
<b>Igual a</b>	Impuesto sobre la Renta del Ejercicio
<b>Menos</b>	Pagos provisionales y retenciones
<b>Igual a</b>	<b>Impuesto Sobre la Renta: a Cargo (o a Favor)</b>

### 2.3.1.9. Deducciones personales

Para las personas físicas que obtienen ingresos por actividad empresarial o profesional, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de la LISR que les correspondan, las deducciones personales, que establece el artículo 151 de la LISR:

- I. Los pagos por honorarios médicos, dentales y por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición prestados por personas con título profesional legalmente expedido y registrado por las autoridades educativas competentes, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no perciban durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a la que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros.

Para efectos del párrafo anterior, también serán deducibles los pagos efectuados por honorarios médicos, dentales o de enfermería, por análisis, estudios clínicos o prótesis, gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos para el establecimiento o rehabilitación del paciente, derivados de las incapacidades a que se refiere el artículo 477 de la Ley Federal del Trabajo, cuando se cuente con el certificado o la constancia de incapacidad correspondiente expedida por las instituciones públicas del Sistema Nacional de Salud, o los que deriven de una discapacidad en términos de lo dispuesto

por la Ley General para la Inclusión de las Personas con Discapacidad y se cuente con el certificado de reconocimiento y calificación de discapacidad emitido por las citadas instituciones públicas conforme la LISR. Lo dispuesto en este párrafo no estará sujeto al límite establecido en el último párrafo del artículo 151.

En el caso de incapacidad temporal o incapacidad permanente parcial, o bien, de discapacidad, la deducción a que se refiere el párrafo anterior sólo será procedente cuando dicha incapacidad o discapacidad, sea igual o mayor a un 50% de la capacidad normal.

Para efectos de la deducción de las incapacidades a que se refiere el artículo 477 de la Ley Federal del Trabajo, el comprobante fiscal digital correspondiente deberá contener la especificación de que los gastos amparados con el mismo están relacionados directamente con la atención de la incapacidad o discapacidad de que se trate. Adicionalmente, el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer otros requisitos que deberá contener el comprobante fiscal digital por Internet.

- II.** Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta.
  
- III.** Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:
  - a)** A la Federación, a las entidades federativas o los municipios, a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que fueron creados, correspondan a las actividades

por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.

- b) A las entidades a las que se refiere el sexto párrafo del artículo 82 de la LISR.
- c) A las entidades a que se refieren los artículos 79, fracción XIX y 82 de la LISR.
- d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI, XX y XXV del artículo 79 de la LISR y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la misma LISR.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de la LISR.
- f) A programas de escuela empresa.

El Servicio de Administración Tributaria publicará en el Diario Oficial de la Federación y dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos de las instituciones a que se refieren los incisos b), c), d) y e) de esta fracción que reúnan los requisitos antes señalados.

Tratándose de donativos otorgados a instituciones de enseñanza serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso, que señale el Reglamento de la LISR; se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas, conforme a las reglas generales que al efecto determine la Secretaría de Educación Pública, y dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.

El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción, antes de aplicar las deducciones a que se refiere el artículo 151 de la LISR. Cuando se realicen donativos a favor de la Federación, de las entidades federativas, de los municipios, o de sus organismos descentralizados, el monto deducible no podrá exceder del 4% de los ingresos acumulables a que se refiere este párrafo, sin que en ningún caso el límite de la deducción tratándose de estos donativos, y de los realizados a donatarias autorizadas distintas, exceda del 7% citado.

Cuando se otorguen donativos entre partes relacionadas, la donataria no podrá contratar con su parte relacionada que le efectuó el donativo, la prestación de servicios, la enajenación, o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. En caso contrario, el donante deberá considerar el monto de la deducción efectuada por el donativo correspondiente como un ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta, actualizado desde la fecha en que se aplicó la deducción y hasta el momento en que se lleve a cabo su acumulación.

- IV.** Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a la adquisición de su casa habitación contratados con las instituciones integrantes del sistema financiero, siempre que el monto total de los créditos otorgados por dicho inmueble no exceda de setecientas cincuenta mil unidades de inversión. Para estos efectos, se considerarán como intereses reales el monto en el que los intereses efectivamente pagados en el ejercicio excedan al ajuste anual por inflación del mismo ejercicio y se determinará aplicando en lo conducente lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 134 de la LISR, por el periodo que corresponda.

Los integrantes del sistema financiero, a que se refiere el párrafo anterior, deberán expedir comprobante fiscal en el que conste el monto del interés real pagado por el

contribuyente en el ejercicio de que se trate, en los términos que se establezca en las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

- V. Las aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, en los términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro o a las cuentas de planes personales de retiro, así como las aportaciones voluntarias realizadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias, siempre que en este último caso dichas aportaciones cumplan con los requisitos de permanencia establecidos para los planes de retiro conforme al segundo párrafo de esta fracción. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio, sin que dichas aportaciones excedan del equivalente a cinco salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año.

Para los efectos del párrafo anterior, se consideran planes personales de retiro, aquellas cuentas o canales de inversión, que se establezcan con el único fin de recibir y administrar recursos destinados exclusivamente para ser utilizados cuando el titular llegue a la edad de 65 años o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, siempre que sean administrados en cuentas individualizadas por instituciones de seguros, instituciones de crédito, casas de bolsa, administradoras de fondos para el retiro o sociedades operadoras de fondos de inversión con autorización para operar en el país, y siempre que obtengan autorización previa del Servicio de Administración Tributaria. En el caso de que los planes personales de retiro sean contratados de manera colectiva, se deberá identificar a cada una de las personas físicas que integran dichos planes, además de cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En estos casos, cada persona física estará sujeta al monto de la deducción a que se refiere el párrafo anterior.

Cuando los recursos invertidos en las subcuentas de aportaciones complementarias de retiro, en las subcuentas de aportaciones voluntarias o en los planes personales de retiro, así como los rendimientos que ellos generen, se retiren antes de que se cumplan los requisitos establecidos en esta fracción, el retiro se considerará ingreso acumulable en los términos del Capítulo IX de este Título.

En el caso de fallecimiento del titular del plan personal de retiro, el beneficiario designado o el heredero, estarán obligados a acumular a sus demás ingresos del ejercicio, los retiros que efectúe de la cuenta o canales de inversión, según sea el caso.

- VI.** Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta.
  
- VII.** Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones jurídicas del área donde la escuela se encuentre ubicada o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura. Para estos efectos, se deberá separar en el comprobante el monto que corresponda por concepto de transportación escolar y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros.



- VIII.** Los pagos efectuados por concepto del impuesto local sobre ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.

Para determinar el área geográfica del contribuyente se atenderá al lugar donde se encuentre su casa habitación al 31 de diciembre del año de que se trate. Las personas que a la fecha citada tengan su domicilio fuera del territorio nacional, atenderán al área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Para que procedan las deducciones a que se refieren las fracciones I y II que anteceden, se deberá acreditar mediante comprobantes fiscales, que las cantidades correspondientes fueron efectivamente pagadas en el año de calendario de que se trate a instituciones o personas residentes en el país. Si el contribuyente recupera parte de dichas cantidades, únicamente deducirá la diferencia no recuperada.

Los requisitos de las deducciones establecidas en el Capítulo X de este Título IV de la LISR no son aplicables a las deducciones personales a que se refiere el artículo 151 de la LISR.

El monto total de las deducciones que podrán efectuar los contribuyentes en los términos del artículo 151 de la LISR, no podrá exceder de la cantidad que resulte menor entre cinco salarios mínimos generales elevados al año, o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de las fracciones III y V del artículo 151 de la LISR.

#### **2.3.1.10. Ingresos esporádicos**

En el caso de la prestación de servicios personales, quienes en el ejercicio obtengan en forma esporádica ingresos durante el ejercicio, el artículo 107 de la LISR prevé que podrán cubrir, como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre los ingresos percibidos, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la

obtención del ingreso. Estos contribuyentes quedarán relevados de la obligación de llevar libros y registros, así como de presentar declaraciones provisionales distintas de las antes señaladas.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, deberán presentar declaración anual en los términos del artículo 152 de la LISR y podrán deducir únicamente los gastos directamente relacionados con la prestación del servicio profesional.

Lo establecido en el artículo 107 de la LISR como podremos observar, es una forma de pago del impuesto sobre la renta que podría ser utilizada por los artistas plásticos, ya que en algunas ocasiones la enajenación de obras puede ser de manera esporádica, por lo que el artista plástico esta frente a una de las opciones de pago que le proporciona la LISR, sin embargo debe considerar el hecho de pagar un 20% sobre el monto de sus ingresos como pago provisional a los 15 días de obtener el ingreso y no tendrá derecho a ninguna deducción, sin embargo tiene la facilidad de no llevar contabilidad ni registro, situación que debe ser valorada por cada contribuyente, por ser esta una opción, adicional a la que veremos más adelante de pago en especie.

#### **2.3.1.11. Otras obligaciones de los contribuyentes**

Los contribuyentes personas físicas con actividad empresarial y profesional sujetos a la Sección I, Capítulo II del Título IV de la LISR, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la LISR y en las demás disposiciones fiscales, tendrán las obligaciones establecidas en el artículo 110 de la LISR siguientes:

- I.** Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.
- II.** Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, tratándose de personas físicas cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de dos millones de pesos, llevarán su contabilidad y expedirán sus comprobantes en los términos de las fracciones III y IV del artículo 112 de la LISR.

*Con relación a esta obligación fiscal, es importante mencionar que la Regla 2.8.1.4. de RMF 2017 sigue vigente respecto de la microfilmación o grabación de la contabilidad en discos ópticos compactos o cintas magnéticas, siempre que se cumplan ciertos requisitos establecidos en la regla y por lo que respecta a las Regla 2.8.1.5 con relación a "Mis Cuentas ". Se modifica la regla para establecer que las personas físicas con actividad empresarial y profesional que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del ISR, cuyos ingresos en el ejercicio de que se trate no excedan de dos millones de pesos, estarán obligadas a utilizar la aplicación electrónica "Mis cuentas". Las personas físicas que percibieron en el ejercicio 2016 ingresos de hasta \$4'000,000.00, o que se inscriban en el RFC en 2017 y estimen que sus ingresos no rebasarán dicha cantidad, así como las Asociaciones Religiosas del Título III de la Ley del ISR, podrán optar por utilizar la aplicación electrónica "Mis cuentas". (IMCP, 2016)*

**III.** Expedir comprobantes fiscales que acrediten los ingresos que perciban.

*Los comprobantes fiscales deben cumplir con los requisitos 29-A del CFF; las representaciones impresas del CFDI deben cumplir con los requisitos de la Regla 2.7.1.7 de la RMF para 2017.*

*Atendiendo a la Regla 2.7.1.6 de la RMF para 2017, los contribuyentes pueden expedir CFDI a través de la herramienta electrónica denominada "Servicio de Generación de Factura Electrónica (CFDI)" del SAT, por lo que no es necesario que acudan a un proveedor de certificación de CFDI.*

**IV.** Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación.

**V.** Los contribuyentes que lleven a cabo actividades empresariales deberán formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

Cuando el contribuyente inicie o deje de realizar actividades empresariales, deberá formular estado de posición financiera referido a cada uno de los momentos mencionados.

- VI.** En la declaración anual que se presente determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Tratándose de las declaraciones a que se refiere la fracción VII del artículo 110 de la LISR, la información deberá proporcionarse a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

- VII.** Presentar y mantener a disposición de las autoridades fiscales la información a que se refieren las fracciones VI y XV del artículo 76 de la LISR.

- VIII.** Expedir constancias y comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de la LISR o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la LISR y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

- IX.** Los contribuyentes que hagan pagos por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la LISR, deberán cumplir con las obligaciones que se establecen en el mismo.

- X.** Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información a que se refiere la fracción X del artículo 76 de esta LISR.

- XI.** Obtener y conservar la documentación a que se refiere el artículo 76, fracción IX de la LISR. Lo previsto en esta fracción no se aplicará tratándose de contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 179 de la LISR. El ejercicio de las facultades de comprobación respecto de esta obligación solamente se podrá realizar por ejercicios terminados.

#### **2.3.1.12. Ingresos exentos**

Con relación a las personas físicas con actividad profesional dedicadas a las artes plásticas, señalaremos a continuación uno de los ingresos exentos que les pudieran ser aplicables, como es el ingreso por permitir a terceros la publicación de fotografías o dibujos de su creación en libros, periódicos o revistas, previstos en los artículos 93 fracc. XXIX de la LISR y 159 del RLISR, toda vez que se señalan que no se pagará el impuesto sobre la renta hasta por el monto previsto por la obtención de los ingresos siguientes:

##### **(Artículo 93 LISR, fracción XXIX)**

- Los que se obtengan, hasta el equivalente de veinte salarios mínimos generales del área geográfica que corresponda al contribuyente elevados al año, por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales de su creación, siempre que los libros, periódicos o revistas, así como los bienes en los que se contengan las grabaciones, se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos y siempre que el creador de la obra expida por dichos ingresos el comprobante fiscal respectivo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos del Título IV de la LISR.

La exención a que se refiere la fracción XXIX del artículo 93 de la LISR no se aplicará en cualquiera de los siguientes casos:

- a) Cuando quien perciba estos ingresos obtenga también de la persona que los paga ingresos de los señalados en el Capítulo I del Título IV de la LISR.

- b) Cuando quien perciba estos ingresos sea socio o accionista en más del 10% del capital social de la persona moral que efectúa los pagos.
- c) Cuando se trate de ingresos que deriven de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción cuando los ingresos se deriven de la explotación de las obras escritas o musicales de su creación en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras, o en la prestación de servicios.

Ahora bien, el artículo **159 del RLISR** señala que se consideran comprendidas en el artículo 93, fracción XXIX de la LISR, los ingresos que obtengan los contribuyentes por permitir a terceros la publicación de fotografías o dibujos de su creación en libros, periódicos o revistas, siempre que se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúe los pagos por esos conceptos y el creador de la obra no se encuentre en cualquiera de los supuestos previstos en los incisos de dicha fracción y cumpla con los demás requisitos establecidos en la referida fracción.

Asimismo, los contribuyentes que obtengan ingresos por los que deben pagar el ISR conforme al artículo 93, fracción XXIX de la LISR efectuarán pagos provisionales sobre los mismos, únicamente sobre la parte del total de los obtenidos desde el 1 de enero y hasta el último día del mes al que corresponda el pago que exceda el equivalente de veinte salarios mínimos generales del área geográfica donde resida el contribuyente elevados al año.

Las personas que efectúen pagos de derechos de autor a los creadores de obras, por los conceptos previstos en el artículo 93, fracción XXIX de la LISR, no les efectuarán la retención del 10% a que se refiere el artículo 106, párrafo último de la LISR, por los pagos que les hagan, cuando la suma de los pagos efectuados desde el 1 de enero del año de que se trate y hasta la fecha del pago en el mismo año no exceda de la cantidad equivalente a veinte salarios mínimos generales

del área geográfica donde resida el autor, elevados al año; por la parte que exceda deberán efectuar la retención de referencia.

Para efectos del párrafo anterior, los contribuyentes deberán informar a las personas que efectúen los pagos de derecho de autor, cuando sus ingresos excedan del equivalente de veinte salarios mínimos generales del área geográfica donde resida el autor elevados al año.

### 2.3.1.13. Pérdidas fiscales.

Las pérdidas fiscales se obtienen cuando los ingresos acumulables resultantes en el ejercicio, son inferiores a las deducciones autorizadas del mismo. Al resultado obtenido de esta operación se le adiciona la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de la empresa pagada en el ejercicio. (Géminis, 2014)

Ingresos Acumulables	\$500,000.00
Deducciones Autorizadas	600,000.00
Pérdida Fiscal antes de PTU	\$100,000.00
<b>Más</b> PTU pagada en el ejercicio	\$200,000.00
Pérdida Fiscal	<b>\$300,000.00</b>

Ejemplo:

$$\begin{array}{l}
 \text{1ª Actualización} \\
 \text{INPC Último mes del ejercicio} \\
 \hline
 \text{INCP 1er Mes de la segunda mitad} \\
 \text{del ejercicio en que se obtuvo}
 \end{array}
 = \text{Factor de Actualización} \times \begin{array}{l}
 \text{Pérdida fiscal} \\
 \text{Ejercicio} \\
 \text{a actualizar}
 \end{array} = \begin{array}{l}
 \text{Pérdida} \\
 \text{Fiscal} \\
 \text{Actualizada}
 \end{array}$$

3ª Actualización			
$\frac{\text{INPC Último mes 1ª mitad de ejercicio a Aplic.}}{\text{INPC Último mes 1ª mitad de ejercicio de última actualización}}$	=	Factor de Actualización X	
			$\frac{\text{Pérdida fiscal Ejercicio}}{\text{Pérdida Fiscal Actualizada}}$
2ª Actualización			
$\frac{\text{INPC Último mes 1ª mitad de ejercicio a Aplic.}}{\text{INCP Último mes en que se actualizó}}$	=	Factor de Actualización X	
			$\frac{\text{Pérdida fiscal Ejercicio}}{\text{Pérdida Fiscal Actualizada}}$

Las pérdidas fiscales han de seguir ciertos criterios para su aplicación y deducibilidad, como lo son (Géminis, 2014):

- Las pérdidas fiscales tienen un plazo de 10 años para ser amortizadas contra las utilidades fiscales en tales ejercicios.
- Si la pérdida no fue disminuida en un ejercicio, se perderá el derecho de disminuirla por el monto que pudo haberse hecho.
- El derecho de amortizar una pérdida fiscal no es transmisible.
- Sólo en caso de la muerte del contribuyente, puede transmitirse a sus herederos o legatarios que continúen realizando las actividades empresariales de que derivó la pérdida.
- Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores estarán sujetas a actualización, antes de ser amortizadas contra los 10 ejercicios siguientes.

La actualización de una pérdida fiscal, viene regulada en la fracción I, segundo párrafo del artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. (SAT, 2017)

[...] el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo



comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio. [...] (Géminis, 2014)

Es decir, su procedimiento sería el siguiente:

El actualizar una pérdida fiscal es un procedimiento imprescindible, ya que en caso de evitarlo, no se podría resarcir el efecto de la inflación en una pérdida de años anteriores, por lo que la cantidad a deducir del impuesto, sería inferior a la que se obtiene con actualizarla.

### **2.3.2. Impuesto al valor agregado y los servicios profesionales independientes**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado tiene por objeto gravar los actos o actividades que realizan las personas físicas o morales dentro del territorio nacional.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos limita al territorio nacional en su artículo 42 de la siguiente forma:

**Artículo 42.** El territorio nacional comprende:

- I.** El de las partes integrantes de la Federación;
- II.** El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;
- III.** El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico;
- IV.** La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;
- V.** Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores;

**VI.** El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional. (SAT, 2017)

Por otro lado, un acto se limita a un hecho o una acción y ésta es de forma aislada. Una actividad la tomaremos como el conjunto de operaciones o tareas propias de una persona o entidad, que tienen la característica de constante realización. Las anteriores serán consideradas como el objeto al cual grava esta ley, siempre que se realicen dentro del territorio nacional. Todo lo que está fuera del alcance de la Ley del IVA se entenderá como no objeto del impuesto. (Géminis, 2014)

Para desenvolver mejor el tema será oportuno conocer la estructura de este ordenamiento federal. Consta de nueve capítulos, los que observamos a continuación:

- CAPITULO I - Disposiciones generales
- CAPITULO II - De la enajenación
- **CAPITULO III- De la prestación de servicios**
- CAPITULO IV- Del uso o goce temporal de bienes
- CAPITULO V - De la importación de bienes y servicios
- CAPITULO VI- De la exportación de bienes o servicios
- CAPITULO VII- De las obligaciones de los contribuyentes
- CAPITULO VIII- De las facultades de las Autoridades
- CAPITULO IX - De las participaciones a las entidades federativas.

\*Estructura de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, DOF 30-11-2016

En los siguientes apartados ha de mostrarse el entorno general del Impuesto al Valor Agregado aplicable a las personas físicas con ingresos por servicios independientes.

#### **2.3.2.1. Generalidades**

Son actos o actividades los causados, que generan cargo para el Impuesto al Valor Agregado. En su artículo 1º, la Ley del IVA menciona que los contribuyentes están obligados al pago del impuesto cuando desarrollan alguna de estas actividades:

- I.-** Enajenen bienes.
- II.-** Presten servicios independientes.
- III.-** Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV.-** Importen bienes o servicios. (SAT, 2017)

Definamos cada uno de estos conceptos:

Enajenación de bienes: Según el Código Fiscal de la Federación en su artículo 14, establece que será considerado enajenación de bienes:

- I.** Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.
- II.** Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.
- III.** La aportación a una sociedad o asociación.
- IV.** La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.
- V.** La que se realiza a través del fideicomiso, [...]
- VI.** La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso [...]
- VII.** La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.
- VIII.** La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, [...]
- IX.** La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades [...].(SAT, 2017)

Todos estos actos serán gravados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siendo la enajenación de bienes la cesión definitiva de los derechos de uso o goce de un bien entre particulares. En esta cesión, puede existir el cobro de una contraprestación; dicho de otra manera,

se puede considerar como compra-venta, siendo esta la forma de enajenación más común. En la enajenación puede haber o no dinero de por medio, mientras exista la transmisión del dominio del bien, como los expuestos en las fracciones anteriores del CFF. (Géminis, 2014)

Prestación de servicios: Este concepto lo desarrolla la Ley del IVA, en su artículo 14:

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

**I.-** La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

**II.-** El transporte de personas o bienes.

**III.-** El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

**IV.-** El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

**V.-** La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

**VI.-** Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

(SAT, 2017)

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

Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

Evocando a esta misma investigación, se determina que un servicio personal independiente es distinto a un trabajo subordinado, en el cual la persona física se dedica a ejercer una profesión,

arte u oficio de manera independiente. Es en general cualquier persona que sea contratada por honorarios y deba entre sus obligaciones expedir comprobantes por sus servicios. Tenemos por ejemplo a médicos, contadores, agentes de seguros, músicos, etc. (Géminis, 2014)

Uso o goce temporal de bienes: En este concepto se agrupa al arrendamiento<sup>1</sup>, el usufructo y cualquier otro acto, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación. (Géminis, 2014)

Importación de bienes: Es la introducción de cualquier bien o servicio prestado por residentes en el extranjero, traído a territorio nacional de forma legítima, por lo general para su uso comercial. En las transacciones no necesariamente debe haber compra-venta, también se incluyen arrendamientos, donaciones, etc. Estas actividades las encontramos en el Capítulo V, Artículo 24, de la Ley del impuesto al Valor Agregado. (Géminis, 2014)

El cálculo del impuesto se efectuará multiplicando al valor de las actividades antes mencionadas, la tasa del 16%. Éste IVA resultante en ningún caso se considerará que forma parte del importe real del acto o actividad que lo origina. (Géminis, 2014)

El momento en que habrá de tomarse como efectivamente cobradas las contraprestaciones, será cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones. (Géminis, 2014)

Además de la tasa general del **16%**, el IVA dispone de una tasa del 0% aplicable a la enajenación de ciertos productos, en casos particulares de prestación servicios y en el uso o goce de temporal de algunos bienes. Es imprescindible exponer estos, porque aun cuando no efectuemos nosotros tales actividades, las erogaciones que realizamos podrían verse gravadas por esta tasa, y a partir de ello, sí serán consideradas para disminuir el impuesto por medio de acreditación al final del mes. (Géminis, 2014)

**Artículo 2o.-A.-** El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes (SAT, 2017):

I.- La **enajenación** de:

a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada.

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

3. Caviar, salmón ahumado y angulas.

4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

5. Chicles o gomas de mascar.

6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

c).- Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.

d).- Ixtle, palma y lechuguilla.

e).- Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que se reúnan los requisitos y condiciones que señale el Reglamento.

A la enajenación de la maquinaria y del equipo a que se refiere este inciso, se les aplicara la tasa señalada en este artículo, sólo que se enajenen completos.

f).- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.

g).- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.

h).- Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

i).- Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes [...]

Igualmente se considera que forman parte de los libros, los materiales complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se

entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.

Se aplicará la tasa del 16% a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o para entrega a domicilio.

II.- La prestación de servicios independientes:

a).- Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.

b).- Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.

c).- Los de pasteurización de leche.

d).- Los prestados en invernaderos hidropónicos.

e).- Los de desepite de algodón en rama.

f).- Los de sacrificio de ganado y aves de corral.

g).- Los de reaseguro.

h).- Los de suministro de agua para uso doméstico.

III.- El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.

[...]



La acumulación de los ingresos y egresos gravados a tasa 0%, deberá llevarse por separado de los obtenidos con tasa general; esto con la finalidad de conservar el control dentro de la determinación del impuesto al valor agregado.

### **2.3.2.2. Traslado y retención del impuesto.**

La ley del IVA indica en su artículo 1º, tercer párrafo, que el contribuyente “*trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.*” Habrá que definir que es la traslación de un impuesto, y para ello señala el Lic. César Sepúlveda L. lo siguiente (Géminis, 2014):

***“Por traslación de los impuestos se entiende la forma en que puede traspasarse la carga de un impuesto desde quienes lo pagan inicialmente hacia otras personas e instituciones de la economía.”***

Desde la perspectiva de un ingreso, cuando una persona realiza actividades gravadas por el IVA, ésta deberá traspasar la carga del impuesto a los adquirentes de estos bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios del contribuyente. El IVA será percibido y expresado por separado del valor del bien o servicio, en los comprobantes fiscales emitidos en la transacción. El monto obtenido por el IVA en lo anterior, será considerado como impuesto al valor agregado trasladado y deberá acumularse para su pago. (Géminis, 2014)

Cuando se trata de una erogación, el contribuyente deberá pagar al acreedor, la cantidad correspondiente del IVA, atribuido a los bienes o servicios que está recibiendo. El monto acumulado de este impuesto que ya fue pagado en dichas erogaciones, se le conocerá como impuesto al valor agregado acreditable. Este IVA es el que se nos ha trasladado por motivo de adquirir los bienes o servicios. (Géminis, 2014)

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto trasladado por sus actividades y el que percibió como acreditable por motivos de las erogaciones efectuadas en el periodo o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que

sean acreditables en los términos de que la LIVA estipula. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido. (Géminis, 2014)

Existen contribuyentes que están obligados a retener el IVA que se les traslade. El artículo 1-A en la ley de ese impuesto, los desglosa como a continuación se muestra (SAT, 2017):

**I.** Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

Por dación en pago se entiende cuando se salda una deuda con un bien que no sea el efectivo. Adjudicación judicial en otras palabras es el realizado embargo por parte de la autoridad.

**II.** Sean personas morales que:

a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.

La retención será de 2/3 partes del impuesto que se les traslade y que haya sido efectivamente pagado por personas físicas.

b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

Se retiene el IVA en su totalidad y se realizará independientemente de la forma en que se presenten los desperdicios o proceso que permita su reutilización y reciclaje.

c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

La retención aplicada será de 4% del valor de la contraprestación pagada efectivamente.

d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

De igual forma la retención será de 2/3 partes del impuesto que se les traslade y haya sido efectivamente pagado por personas físicas.

**III.** Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

En este último caso, al residente en el extranjero se le retendrá el IVA en su totalidad.

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

Este impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Por ejemplo, el caso de una persona física que nos prestó servicios y debemos retenerle las 2/3 partes del impuesto correspondiente:

ENERO	FEBRERO	MARZO
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Retuve (2/3)</b></li> <li>• <b>Se acredita 1/3 parte,</b> la que corresponde a enterar por la persona física.</li> </ul>	<b>Se enteran las 2/3 partes</b> retenidas a más tardar el día 17 del siguiente.	<b>Acredito</b> las 2/3 partes pendientes.

(Géminis, 2014)

### 2.3.2.3. El acreditamiento y sus requisitos

La misma Ley del Impuesto al Valor Agregado, profundiza acerca del acreditamiento en su artículo 4° (SAT, 2017):

**Artículo 4o.-** El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Para los efectos del párrafo anterior, 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, en el mes de que se trate.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión.

En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

El acreditamiento del impuesto brinda la oportunidad de reducir la cantidad a pagar de la contribución. Asimismo, se deben cumplir con algunos requisitos estipulados en la ley, entre los solicitados para poder realizar este acreditamiento tenemos (Géminis, 2014):

**I.** Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

[...]

**II.** Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales [...]

**III.** Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;

**IV.** Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma [...]

[...] (SAT, 2017)

Es importante reunir las indicaciones de la ley en forma oportuna, para poder ejecutar el acreditamiento del IVA pertinente y reducir la carga tributaria sin mayor dilación.

#### **2.3.2.4. Exenciones y sus requisitos**

En el entorno fiscal, se aplica el término exención cuando se le quita el gravamen a un concepto que cuenta con todos los supuestos de la ley para el pago de un impuesto. A continuación veremos una serie de exentos en el IVA, relativos a la prestación de servicios que señala el artículo 15 de la LIVA.

No se pagará el impuesto por (Géminis, 2014):

- Comisiones u otras contraprestaciones para el otorgamiento de créditos que son relativos a la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.
- Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración.
- Los servicios prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.
- Los servicios de enseñanza cuando tengan validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación. De la misma manera para servicios en nivel preescolar.
- El transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.
- El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
- Seguros agropecuarios. Aseguramiento de casa habitación.
- Por los que se deriven intereses.
- Los derivados de operaciones financieras derivadas.
- Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

- a).- Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
  - b).- Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
  - c).- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan.
  - d).- Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
  - e).- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de las instalaciones.
- Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo, cuando el convenio con el Estado o Acuerdo con el Departamento del Distrito Federal, donde se presente el espectáculo no se ajuste a lo previsto en la fracción VI del artículo 41 de la Ley del IVA. La exención prevista en esta fracción no será aplicable a las funciones de cine, por el boleto de entrada. A su vez, tampoco se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.
  - Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.
  - Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.
  - Por los que obtengan contraprestaciones los autores en los casos siguientes:
    - a) Por autorizar a terceros la publicación de obras escritas de su creación en periódicos y revistas, siempre que los periódicos y revistas se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos.
    - b) Por transmitir temporalmente los derechos patrimoniales u otorgar temporalmente licencias de uso a terceros, correspondientes a obras de su autoría.

Los conceptos exentos se irán directamente al gasto del contribuyente, sin oportunidad de acreditación, debido que por ellos no están gravados por tasa alguna del IVA.

### 2.3.2.5. Cálculo mensual

Con relación a la diferencia que menciona el artículo 1º, penúltimo párrafo de la ley del impuesto al valor agregado, el monto por pagar se determina como a continuación se muestra en el esquema (Géminis, 2014):

	IVA a cargo
<b>Menos</b>	IVA Acreditable Del Mes
<b>Menos</b>	IVA Retenido Del Mes
<b>Igual</b>	Impuesto A Cargo O A Favor
<b>Menos</b>	Saldo a favor de periodos anteriores
<b>Igual</b>	<b>Impuesto a cargo o a favor del mes</b>

Como primer paso debemos tener toda la información de los montos correspondientes a las actividades gravadas a tasa del 16% y 0%; tanto ingresos por servicios como erogaciones que se hayan realizado, cada una por separado. (Géminis, 2014)

Se procederá a aplicar la tasa, multiplicando el 16% (según corresponda) a los ingresos por servicios, lo que nos dará el IVA a cargo por las actividades. Se repetirá esta mecánica con las erogaciones y se obtendrá como producto el IVA acreditable por los gastos del mes. (Géminis, 2014)

Al IVA a cargo obtenido, se le restará el total del IVA acreditable del mes y adicionalmente se disminuirá el impuesto que se nos hubiese retenido en el periodo. El resultado de las operaciones anteriores será el Impuesto a cargo o a favor. (Géminis, 2014)



En caso de tener un saldo a favor de periodos anteriores, se puede aminorar el cargo que hayamos tenido restando este, o acumularlo en la situación que nuestro cálculo nos dé impuesto a favor. (Géminis, 2014)

El pago al Impuesto al Valor Agregado se realiza de forma definitiva, a más tarde el día 17 del mes siguiente al periodo que corresponde tal pago, según lo establece el artículo 1-A de la LIVA. Este se realiza a través de institución bancaria cuando es a cargo el impuesto. Cuando sea en ceros, se presentará únicamente la declaración vía internet, en el portal del Servicio de Administración Tributaria.

#### **2.3.2.6. Obligaciones de los contribuyentes**

De forma similar a la ley del ISR, en el capítulo VII de la ley del Impuesto al Valor agregado enlista las obligaciones de los contribuyentes, en el marco de esta ley. Del artículo 32 nos dice que son obligaciones (Géminis, 2014):

1. Llevar contabilidad de conformidad al CFF (art.28).
2. Llevar por separado en la contabilidad a los comisionistas.
3. Expedir y entregar comprobantes fiscales.
4. Cumplir con la presentación de las declaraciones a que están obligados.
5. Expedir constancias por la retención del impuesto.
6. Cuando se efectúen de manera regular retenciones, avisar a las autoridades fiscales dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.
7. Proporcionar la información que del impuesto al valor agregado se les solicite en la declaraciones del impuesto sobre la renta.
8. Cumplir a través de los formatos y medios electrónicos del SAT la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información. (Géminis, 2014)

En caso de no cumplir con las obligaciones expuestas en la ley, la autoridad fiscal está facultada para imponer sanciones al contribuyente, de tal índole es muy importante cumplir con las disposiciones vigentes. (Géminis, 2014)

Hasta aquí podemos observar que de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se desprende que los artistas plásticos, personas físicas están obligados al pago del ISR e IVA en los casos que anteriormente ya señalamos, por percibir ingresos derivados de la prestación de sus servicios profesionales (artículo 100 LISR y artículo 14 LIVA), por lo que la enajenación de sus obras de arte, están sujetas al pago del ISR e IVA, aunado a las obligaciones fiscales que son establecidas en los artículos 106 y 110 de la LISR, así como artículo 32 de la LIVA, por mencionar algunas como es el caso de estar inscrito al Registro Federal de Contribuyentes, llevar contabilidad, conservarla la contabilidad por el término establecido por las disposiciones fiscales, expedir comprobantes fiscales, realizar pagos provisionales mensuales, realizar declaración anual, entre otras. Más sin embargo más adelante veremos que algunas de las obligaciones establecidas para las personas físicas dedicadas a las artes plásticas por la enajenación de sus obras, pueden ser disminuidas al optar por el pago en especie, para cumplir con sus obligaciones fiscales de una manera más fácil, de tal manera que les facilite el cumplir con su obligación del pago del ISR e IVA, como es el no llevar contabilidad y el no efectuar pagos provisionales mensuales por dar algunos ejemplos. Lo que veremos adelante más a detalle, con su respectiva comparativa, pero antes veremos a continuación las formas de extinción de obligaciones tributarias y los estímulos fiscales que nos permitan entender mejor la opción que nos dan las normas para el pago en especie.

## **2.4. Los estímulos fiscales y las formas de extinción de obligaciones tributarias.**

### **2.4.1. Estímulos fiscales**

#### **2.4.1.1. ¿Qué es un estímulo fiscal?**

Para definir que es un estímulo fiscal, nos acogemos a la definición del Tribunal Fiscal de la Federación, la cual se transcribe a continuación:

***“ESTÍMULOS FISCALES.- Son beneficios de carácter económico concedido por la Ley Fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener ciertos fines de interés social, requiriéndose para que se den, los siguientes elementos: a) La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiarios del estímulo, el cual se necesita, ya que el estímulo fiscal sólo se origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente. b) Una situación especial del contribuyente establecida en abstracto por las disposición legal que otorga el estímulo y que, al concretarse, da origen al derecho del contribuyente para exigirlo.* (Fiscalia, 1990)**

Así mismo, el diccionario jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas, de la UNAM, define estímulos fiscales, como sigue:

***“Beneficio de carácter económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener de él ciertos fines de carácter parafiscal”.* (Peralta, 2013)**

Entendiendo por carácter parafiscal el elemento teleológico del estímulo fiscal que consta de un objetivo directo e indirecto, consistiendo el objetivo directo en obtener una actuación específica del contribuyente y el objetivo indirecto radica en lograr a través de la conducta del propio contribuyente efectos que trascienden de su esfera personal al ámbito social. (Peralta, 2013)

En términos sencillos un estímulo es incitamiento o motivación a que alguien haga algo, en su propio beneficio. (Peralta, 2013)

Los estímulos fiscales son incentivos, establecidos en Decretos, Leyes y otras reglamentaciones, cuyo objetivo busca fines exclusivamente extra-fiscales, como lo es el desarrollo de determinada actividad, estimulando a los contribuyentes con ciertas reducciones en la carga tributaria teniendo como resultado el fortalecimiento empresarial y el dinamismo comercial con el objeto de obtener ciertos fines de interés social. (Peralta, 2013)

#### **2.4.1.2. ¿Cómo funciona?**

Un estímulo fiscal puede crearse por una Ley, por un Decreto Presidencial o por disposiciones administrativas de las autoridades fiscales de acuerdo con las facultades que la Constitución o las leyes otorgan a estas últimas. (Peralta, 2013)

En principio de cuentas, cabe señalar que es una potestad del Poder Ejecutivo Federal el conceder u otorgar estímulos fiscales a los contribuyentes, de acuerdo con lo señalado en el artículo **39 del Código Fiscal de la Federación (CFF)**.

Con base en dicha potestad, el Poder Ejecutivo Federal a través del tiempo ha introducido diversos estímulos fiscales en la LISR. Asimismo, ha promulgado diversos Decretos por medio de los cuales ha otorgado estímulos fiscales a diversos sectores de la economía.

Actualmente, existen en varias leyes fiscales, decretos y disposiciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), diversos estímulos fiscales aplicables a los contribuyentes que se ubiquen en el supuesto jurídico para su aplicabilidad. Aunque la mayoría de los estímulos fiscales dados a conocer mediante la Ley del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.) y la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), algunos ya han estado vigentes en años pasados con algunas modificaciones.

Los estímulos tienen que sustentarse en la continuidad de una actividad, por conveniencia pública, equidad o de política económica que beneficie el interés público que, sin duda, otorgan privilegios a ciertos contribuyentes. (Peralta, 2013)

El Ejecutivo Federal tiene la obligación de observar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de acuerdo con las leyes establecidas y exigir el cobro de los mismos a cargo de los contribuyentes. No obstante, en los últimos años se ha tratado de estimular primordialmente los rubros de: el empleo, la inversión, el desarrollo de la pequeña empresa, el fomento de la producción de bienes de capital, el desarrollo regional equilibrado, los sectores agrícola y ganadero, y otras actividades, **pero desde hace 50 años el Ejecutivo Federal estimuló el desarrollo de la cultura en México con nuestros artistas plásticos, como pretendemos mostrar en este estudio.**

Para que un estímulo logre sus objetivos debe cumplir con los siguientes puntos:

1. Es importante que exista el tributo porque el estímulo fiscal se realiza en torno al mismo.
2. Tener bien definido a qué tipo de contribuyente va dirigido y el tiempo y efectos económicos para los cuales fue hecho.
3. Deben de ser claros y precisos.
4. Deben de otorgar, seguridad jurídica para el contribuyente.
5. No deben de realizarse tantas modificaciones a las reglas establecidas, para el cumplimiento de los estímulos hasta no estar conscientes de que se haya logrado el fin común para el cual fue creado.
6. No debe de generar incertidumbre.
7. Debe de trascender de lo particular a lo general en el ámbito social.
8. No tiene que tener mayores requisitos ni restricciones, deben de ser creados con el fin de generar nuevos empleos, apoyar a la industria en general, crear apoyos a las zonas marginadas.
9. El Ejecutivo Federal tiene la facultad de otorgar los estímulos fiscales, aunque el poder legislativo ha incorporado algunos estímulos en las disposiciones fiscales recientes, pero en muchas ocasiones las regulaciones y requisitos son establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por lo que se pervierte la continuidad del objetivo deseado.

(Peralta, 2013)

El estímulo fiscal puede llevarse a cabo de diversas maneras; es decir, éste se puede aplicar mediante la reducción de la tasa impositiva (ej. Personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, mediante un crédito contra el impuesto (ej. Estímulo por gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología), a través del diferimiento en el pago del impuesto (ej. Fideicomisos o sociedades para la adquisición o construcción de inmuebles), la aplicación de una deducción (ej. Estímulos para patrones que contraten personas con discapacidad motriz o invidentes), **aqueellos estímulos que existen para la forma de pago de los impuestos, así como para la condonación de los**

**mismos** (ej. Programa pago en especie para personas dedicadas a las artes pláticas, que en este estudio veremos, a través del decreto que le da origen y la evolución del mismo), entre otros.

### 2.4.1.3. Elementos, clasificación y tipos de estímulos.

#### Elementos

Para la aplicación de un estímulo fiscal, se requiere de los siguientes elementos:

- La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo. Este elemento resulta necesario, ya que el estímulo fiscal solo se origina y se concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente.
- Una situación especial del contribuyente, establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo y que, al concretarse, da origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento de dicho estímulo a su favor.
- Un objetivo de carácter parafiscal. Éste es el elemento meta jurídico del estímulo fiscal y consta de un objetivo directo y un objetivo indirecto. El objetivo directo consiste, por lo común, en obtener una actuación específica del contribuyente, y el objetivo indirecto radica en lograr, a través de la conducta del propio contribuyente, efectos que trasciendan de su esfera personal al ámbito social.
- Aplicación, es decir, traducirse en una prestación de carácter económico que se haga valer como un crédito o una deducción para el beneficiario a su favor.

(Peralta, 2013)

Respecto al objetivo de carácter parafiscal que persiguen los estímulos fiscales, nuestro Máximo Tribunal a través de la tesis número 2ª. L/2005, visible a fojas 530 del tomo XXI del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta del mes de Mayo de 2005. Se ha pronunciado en el siguiente sentido:

***“ESTÍMULOS FISCALES. DEBEN RESPETAR LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA FISCAL QUE LES SEAN APLICABLES, CUANDO INCIDAN DIRECTA O INDIRECTAMENTE EN LOS ELEMENTOS ESENCIALES DE LA CONTRIBUCIÓN. Los***

*estímulos fiscales, además de ser benéficos para el sujeto pasivo, se emplean como instrumentos de política financiera, económica y social en aras de que el Estado, como rector en el desarrollo nacional, impulse, oriente, encauce, aliente o desaliente algunas actividades o usos sociales, con la condición de que la finalidad perseguida con ellos sea objetiva y no arbitraria ni caprichosa, respetando, asimismo, los principios de justicia fiscal que les sean aplicables cuando incidan en los elementos esenciales de la contribución, como sucede en el impuesto sobre la renta en el que el estímulo puede revertir la forma de deducción que el contribuyente podrá efectuar sobre sus ingresos gravables, una vez cumplidos los requisitos previstos para tal efecto.* (Estímulos Fiscales, 2005)

### **Clasificación**

Los estímulos fiscales pueden ser considerados como:

- Generales.- Son aquéllos que se otorgan para hacerse efectivos contra cualquier impuesto a cargo del contribuyente.
- Específicos.- Son los que pueden hacerse efectivos respecto de un tributo específico.
- Federales o locales.- Según el ámbito de su competencia.

(Peralta, 2013)

### **Tipos**

Existen una gran variedad de estímulos fiscales; algunos de ellos sólo son aplicables temporalmente por la necesidad imperante en nuestro país, otros se han establecido en forma temporal y se han ido prorrogando con el tiempo, adquiriendo permanencia; otros, han sido establecidos y derogados posteriormente; la necesidad de crearlos estriba en los problemas sociales y políticos pero sobre todo en las necesidades económicas de nuestro país que se han presentado, que exigen la aplicación de medidas que ayuden y apoyen la economía de nuestro país y que favorezca los sistemas de recaudación.

De este modo existen estímulos en los cuales se puede acreditar un impuesto contra otro, existen también estímulos aplicables a la base de los impuestos por medio de deducciones a

la misma base, existen también estímulos que favorecen el desarrollo de sectores económicos de nuestro país o que favorecen el desarrollo de ciertas áreas de una determinada empresa; existen también estímulos para la forma de pago de los impuestos, así como condonación de recargos.

(Peralta, 2013)

Como se podrá observar, existe una diversidad de estímulos, y solo entrando al presente estudio podremos observar y entender el estímulo que se ha publicado a favor de las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, así como las diversas modificaciones o cambios que han tenido durante el transcurso del tiempo (su evolución), que nos permita determinar cuales son las ventajas y desventajas de su otorgamiento y aplicación.

#### **2.4.1.4. Estímulo fiscal implícito y explícito como estrategia fiscal.**

La Teoría de la Planeación Fiscal utiliza mecanismos que optimizan la carga tributaria y para ello se establecen una serie de estrategias que se pueden aplicar a los diversos contribuyentes, en dichas estrategias encontramos a los estímulos explícitos e implícitos, entendiendo por dichos estímulos lo siguiente:

El estímulo fiscal explícito está dado por la propia ley, estableciéndolo de manera literal para que el contribuyente pueda optimizar su carga tributaria, ya sea porque pertenece a alguna actividad o fabrica ciertos bienes que al Estado le interesa incentivar. (Peralta, 2013)

Como ejemplo tenemos los señalados en el artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2017 y los contemplados en la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) siguientes:

- Artículo 202 LISR.- Estímulo fiscal a la inversión y desarrollo de tecnología;
- Artículo 203 LISR.- Estímulo fiscal al deporte de alto rendimiento;
- Artículo 204 LISR.- De los equipos de alimentación para vehículos eléctricos.



Por otra parte, el estímulo Fiscal Implícito es aquella ventaja que otorga la Ley a ciertas contribuyentes o actividades que no son reconocidas como un estímulo fiscal, pero sin embargo tienen la misma naturaleza, debido a que el Estado desea promover y proteger ciertas actividades. (Peralta, 2013)

En donde podemos encontrar entre muchos estímulos los siguientes:

- a) Ingresos no acumulables para efectos de ISR;
- b) Ingresos exentos para ISR e IVA;
- c) Deducción acelerada para ISR;
- e) Deducibles sin todos los requisitos fiscales para ISR;
- b) Actos o Actividades a tasa del 0 % para efectos de IVA, entre otros.

#### **2.4.1.5. Finalidad de los estímulos fiscales.**

La finalidad de los estímulos fiscales, tal como lo hemos venido comentando, es la de fomentar y desarrollar ciertas actividades o grupos y ayudar a diversos sectores que, por diversos factores políticos y sociales, se han visto afectados o se buscan incentivar.

En efecto, el otorgamiento de un estímulo debe ser concebido como una ayuda que otorga el fisco federal a ciertos sectores, para aminorar su carga fiscal.

Inclusive, cabe mencionar que nuestros tribunales, han establecido las razones por las que un estímulo es creado.

Al respecto, resulta pertinente transcribir la tesis emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que establece lo siguiente:

**CRÉDITO Y ESTÍMULO FISCAL. DIFERENCIAS.** Los créditos fiscales son materia distinta a los estímulos fiscales, toda vez que los primeros están previstos en el Código Fiscal de la Federación y son una obligación que las autoridades imponen al particular por alguna

contribución, con sus correspondientes recargos y actualizaciones, en caso de incumplimiento; en cambio, los segundos son creados por el decreto que establece dichos estímulos para fomentar el empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional, y tienen como finalidad dar al particular un beneficio o premio para que los pueda aplicar contra impuestos federales y, dado el caso, si se dan fuera del término que se había establecido, la autoridad no tiene la obligación de pagar algún interés o actualización por no haberse ejercido tal derecho; por tanto, no puede equipararse un crédito a un estímulo fiscal porque aun cuando al final se encaminen a cubrir una contribución, su naturaleza es distinta.

#### CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Queja 784/96. Herramientas Truper, S.A. 23 de octubre de 1996. Unanimidad de votos.

Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretario: Ramón E. García Rodríguez.

Atendiendo a la tesis antes transcrita, resulta que la finalidad por la que un estímulo es creado es la de fomentar el empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional y que tienen la finalidad de dar un beneficio o premio al particular para que lo pueda aplicar contra los impuestos federales.

Por lo tanto, resulta innegable que, con independencia de qué sector o actividad se pretenda beneficiar o a qué grupo se pretenda ayudar, la finalidad siempre es la de otorgar al contribuyente un beneficio o premio que, en la mayoría de los casos, consiste en un crédito que puede aplicar contra impuestos federales o, en su caso, permitir una deducción o ejercer el derecho a efectuarla de manera inmediata.

Inclusive, cabe recordar que, dentro de la definición dada por el Instituto de Investigaciones Jurídicas, los estímulos fiscales deben tener un objetivo de carácter parafiscal; es decir, la de impulsar ciertas actividades o sectores que no necesariamente tienen una finalidad recaudatoria, sino más bien buscan el impulso a ciertos sectores o actividades, como puede ser el empleo, la inversión, el desarrollo regional, el desarrollo de tecnología.

En este sentido, y atendiendo a la naturaleza por la cual son creados los estímulos fiscales, resulta que la carga del mismo o la disminución en la percepción de contribuciones debe correr a cargo del Gobierno Federal, en virtud de que es el fisco federal es el que lo otorga para ser disminuido de los impuesto federales que éste recaudaría del contribuyente que lo causó.

En efecto, corresponde al fisco federal absorber la carga del no pago de impuesto derivado del otorgamiento de un estímulo fiscal, ya que incumbe al Estado el desarrollo nacional, tal como lo establece el artículo 25 constitucional.

Al respecto, el artículo 25 de la Constitución, establece, de manera general, que al Estado le corresponde la rectoría del desarrollo nacional y económico, por lo que resulta evidente que un modo de impulsar ciertos sectores es mediante el otorgamiento de estímulos fiscales; en consecuencia, es evidente que la carga que el impulso pudiera generar, no debería ser transmitida a los particulares, ya que la obligación corresponde al Estado en términos de lo dispuesto por este artículo.

Cabe mencionar que el artículo 25 de la Constitución, establece lo siguiente (SAT, 2017):

Artículo 25. Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.

[...]

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demanda el interés general, en el marco de libertades que otorgue esta Constitución.

[...]

La Ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y **proveerá las condiciones** para que el desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional en los términos que establece esta Constitución.

En términos de este artículo resulta evidente que el desarrollo social y económico de la Nación le corresponde al Estado y no a los particulares, por lo que resulta absurdo que uno los efectos que se llegaran a producir en aras de fomentar a estos sectores fueran endosados a los particulares o que sólo se les concediera de manera velada o parcial, ya que es el propio Estado el que debe absorber los costos del fomento nacional a ciertos sectores o actividades.

Inclusive, el propio artículo señala que la "ley", dentro de la cual se encontraría la LISR y la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), deberá alentar la actividad económica, y proveer condiciones de desenvolvimiento del sector privado, situación que acontece con los estímulos fiscales que las leyes y el Ejecutivo otorgan a los particulares, con lo cual queda de manifiesto la obligación que tiene el Estado de proveer a los particulares los medios o estímulos para que éstos se desarrollen. (Duran Becerra & Zavala Puente)

#### **2.4.1.6. Efectos y consecuencias de los estímulos fiscales.**

Los efectos y consecuencias de los estímulos fiscales es satisfacer las obligaciones tributarias al mismo tiempo que el de incentivar un empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional para algunos sectores, al ser otorgado un estímulo fiscal para efectos de algún impuesto federal (Ejemplo ISR e IVA), por lo que cuando estamos frente a una norma que establece estímulos fiscales debemos acercarnos a la exposición de motivos, sus considerandos y la finalidad que estos buscan para dar un seguimiento a los efectos económicos que estos causan tanto a la persona física y moral como a la región, estado o al país, para evaluar sus alcances y beneficios, que permitan evaluar el impacto de la política pública que le da origen al estímulo fiscal.

#### **2.4.1.7. Formas de extinción de obligaciones.**

##### **Formas de extinción**

La obligación fiscal se extingue cuando el contribuyente cumple con la obligación y satisface la prestación tributaria o cuando la ley extingue o autoriza a declarar extinguida la obligación. En

el Derecho Fiscal sólo se admiten como formas de extinción de la obligación fiscal el pago, la prescripción y caducidad, la compensación, la condonación y la cancelación, entendiéndose por estas lo siguiente (SAT, 2017):

### **El Pago**

El pago es el modo por excelencia para extinguir la obligación fiscal y, en palabras de De la Garza, es "el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, porque satisface la pretensión creditoria del sujeto activo". El pago es el cumplimiento del sujeto pasivo de su obligación, satisfaciendo en favor del sujeto activo la prestación tributaria.

Se distinguen diversas clases de pago, a saber: pago liso y llano, pago en garantía, pago bajo protesta, pago provisional, pago de anticipos, pago definitivo y pago extemporáneo.

Las formas de pago que admite nuestra legislación son efectivo y especie.

El pago se acredita con el documento en que conste la declaración, la liquidación, la estimación, la retención o la recaudación que ostente el acuse de recibo de la autoridad, o con los timbres, marbetes, fajillas u otros signos semejantes que consten adheridos a determinados bienes o documentos.

Como regla general, el contribuyente debe realizar el pago de su obligación fiscal en la oficina recaudadora que corresponda a su domicilio; sin embargo, el fisco, a fin de dar al contribuyente mayores facilidades para la satisfacción de las prestaciones tributarias, puede autorizar el pago en lugar diferente de la oficina recaudadora que corresponda. En México se ha autorizado a las oficinas bancarias a recibir los pagos por concepto de tributos, cuyo importe es entregado por la institución de crédito a la autoridad hacendaría y en algunos casos se permite enviar el pago por correo.

### **La Prescripción y la Caducidad**

La prescripción es la extinción del derecho de crédito por el transcurso de un tiempo determinado. El Derecho Fiscal admite a la prescripción como una de las formas de extinción tanto de la obligación fiscal como de la obligación de reembolso, por lo tanto, la prescripción puede operar tanto a favor de los contribuyentes y en contra del Estado.

El segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación dispone que "El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido". Las leyes fiscales de las entidades federativas tienen disposiciones análogas.

No hay regla general para establecer cuál debe ser el plazo para la prescripción, por lo que varía de un Estado a otro según las políticas de cada uno. En México el plazo legal para que opere la prescripción es de cinco años, como se desprende del primer párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación, que dispone que "El crédito fiscal se extingue por prescripción en término de cinco años".

El plazo prescriptorio puede ser interrumpido, lo cual produce el efecto de inutilizar el tiempo transcurrido, de tal forma que se tenga que volver a empezar el cómputo del plazo. Se interrumpe cuando la autoridad realiza algún acto tendiente a la percepción del crédito fiscal, siempre y cuando lo notifique legalmente al deudor, o bien por actos de éste en los cuales reconozca expresa o tácitamente la existencia de la prestación. La hipótesis de la interrupción del plazo prescriptorio está prevista en el segundo párrafo del artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, **la caducidad**, o extinción de facultades, como la llana el propio Código Fiscal de la Federación en el artículo 67, que la regula, está prevista como una norma de Derecho Procedimental, cuyo efecto no es el de extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaría ha perdido, por el transcurso de tiempo y su inactividad, la facultad para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones.

En síntesis, podemos decir que la caducidad consiste en la extinción de las facultades de la autoridad hacendaría para determinar la existencia de obligaciones fiscales, liquidarlas, exigir su pago, o bien para verificar el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones fiscales y sanciona las infracciones cometidas.

Por regla general, el plazo para que opere la caducidad es de cinco años y no es susceptible de interrupción o suspensión, pero el propio artículo 67 del Código Fiscal de la Federación prevé casos en que el plazo de la caducidad es de tres o de diez años, así como casos en que el plazo puede suspenderse.

### **La Compensación**

Rafael de Pina define a la compensación como el modo de extinción de obligaciones recíprocas que produce su efecto en la medida en que el importe de una se encuentra comprendido en el de la otra. De acuerdo con la anterior definición, podemos decir que la compensación, como forma extintiva de la obligación fiscal, tiene lugar cuando fisco y contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes.

Es requisito indispensable para que sea operante la compensación que las deudas recíprocas sean líquidas y exigibles, o sea, que estén precisadas en su cuantía y que su pago no pueda rehusarse conforme a Derecho.

En México se admite a la compensación como una forma de extinción de las obligaciones fiscales. Al efecto, dispone el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios y bastará que efectúen la compensación en la declaración respectiva. Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están

obligados a efectuar pagos, sólo se podrán compensar previa autorización expresa de las autoridades fiscales.

El artículo 23 citado prohíbe compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o bien cuando haya prescrito la obligación de devolverlas. Según el precepto legal en comentario, las autoridades fiscales también pueden efectuar la compensación de las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos, los adeudos, sean objeto de una sentencia ejecutoriada o sean firmes por cualquier otra causa, contra las cantidades que las autoridades fiscales estén obligadas a devolver al mismo contribuyente en los términos del artículo 22 del mismo Código, aun cuando la devolución ya hubiera sido solicitada, caso en el cual se notificará personalmente al contribuyente la resolución que efectúe la compensación.

### **La Condonación**

Al hablar del sujeto activo señalamos que la principal atribución del Estado en el campo impositivo es la de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal y que esta atribución es irrenunciable, salvo en casos excepcionales en que se presenten situaciones extraordinarias. La figura jurídico-tributaria que permite al Estado, dado el caso, renunciar legalmente a exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, es la condonación, que consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendarla para declarar extinguido un crédito fiscal y, en su caso las obligaciones fiscales formales con él relacionadas.

En materia de contribuciones, la hipótesis de condonación este prevista en el artículo 39, fracción 1 del Código Fiscal de la Federación, que establece que el Ejecutivo Federal, mediante resoluciones de carácter general, podrá condonar, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se laya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, alguna rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.



En virtud de que la facultad que comentamos permite a la autoridad hacendaría declarar extinguidos créditos fiscales, la condonación opera no sólo respecto de las obligaciones fiscales derivadas de la causación de los tributos, sino también en el campo de las multas que como sanción se imponen a los infractores de las disposiciones impositivas, En este Caso la condonación no es la solución legal al problema de la irrenunciabilidad del Estado a su atribución de exigir el cumplimiento de la obligación fiscal, cuando esa exigencia no es conveniente por razones de equidad, en virtud de una situación excepcional en la vida económica del Estado: sino que aquí la finalidad es, también por razones de equidad, atemperar, en lo posible, el rigor de la ley en la aplicación de las sanciones, habida cuenta de la situación especial del infractor.

En materia de multas, la hipótesis de condonación está prevista en el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, el que dispone que la Secretaría de Hacienda Crédito Público podrá condenar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, para lo cual apreciará discrecionalmente las circunstancias del caso y los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción, Dispone también este precepto que sólo procederá la condonación de multas que hayan quedado firmes y siempre que un acto administrativo conexo no sea materia de impugnación.

La condonación puede ser parcial o total: En el caso de condonación de obligaciones fiscales sólo debe hacerse a título general y nunca particular, a que esto implicaría un tratamiento desigual para los contribuyentes, con violación del principio de justicia y podría considerarse como un ejercicio caprichoso del poder por parte de la autoridad hacendaría. En cambio la condonación de multas puede hacerse tanto en forma general como en forma individual; esto último en virtud de que, como ya hemos dicho, la condonación de multas tiene como finalidad atemperar en lo posible el rigor de la ley para adecuar la sanción a la situación concreta del infractor. Por todo lo anterior podemos decir que la condonación es una facultad discrecional de la autoridad y procede sólo en caso especial.

### **La Cancelación**

La cancelación de una obligación fiscal consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro, es decir, consiste de dar de baja una cuenta por ser

incobrable o incosteable su cobro. Realmente la cancelación no extingue la obligación, pues cuando se cancela un crédito, la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo, por lo tanto, una vez cancelado, el crédito sólo hay dos formas de que se extinga la obligación: a) el pago o b) la prescripción.

La ley fiscal mexicana tiene esta orientación como se observa en el artículo 146-A del Código Fiscal de la Federación que establece que la cancelación de créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, no libera de su pago.

### **Otras formas de extinción de obligaciones**

#### **Dación en Pago**

Es de carácter civilista y consiste en que una obligación queda extinguida cuando el acreedor recibe en pago una cosa diferente a la que se le debía, pero en igual de valor y porcentaje a la obligación original. Ello ocurre cuando una vez embargados bienes suficientes mediante el procedimiento administrativo de ejecución, por el no pago oportuno en lugar de a la almoneda de remate, la Hacienda Pública decide adquirir en propiedad esa clase de bienes en adjudicación, como pago de finiquito de la obligación reclamada.

#### **La Revocación**

Se refiere a la extinción de los actos administrativos mediante una resolución que dicta una autoridad administrativa competente para dejarlos sin efecto, cuando en forma injustificada o ilegal se está requiriendo de pago de un tributo.

#### **El Aviso de baja, Clausura o Cierre de un negocio**

Se trata de otra forma de extinción de la obligación tributaria por que la persona moral o física a dejado de realizar el acto previsto en el presupuesto de hecho, con ello también se interrumpen sus obligaciones declarativas.

## **La Confusión de Derechos**

Surge cuando simultáneamente se reúnen en una sola persona las calidades de deudor y acreedor. Un ejemplo: Si una persona muere y no deja herederos ni existe persona alguna que tenga derecho a los bienes, el Estado heredara los bienes, sin embargo si esa persona tenía adeudos de un impuesto se entiende que por confusión de derechos quedan extintos por configurarse en la misma persona (fisco) las calidades de acreedor u deudor.

## **La novación fiscal**

Se trata de un acto consensual entre el fisco y el contribuyente, es decir, por medio de la novación se puede lograr en entero de una prestación impositiva que revise el carácter de rezago, prácticamente se refiere a los adeudos causados en ejercicio anteriores y que se pacta la forma y manera de hacer su pago en ejercicios posteriores. Esta aplica a las prórrogas o el diferimiento del pago en cuestión a plazos y en parcialidades.

## **El Convenio o Concordato**

Esta figura se refiere a las facilidades otorgadas al sujeto pasivo para realizar el pago por su elevada cuantía o por su falta de determinación exacta del monto que se adeude, por lo que se celebra un convenio en respecto a los principios de proporcionalidad y equidad, lo cual en la práctica tiene relación con las prórrogas y los pagos en parcialidades.

## **Prestación de Servicios**

Ante la carencia de recursos por parte del sujeto pasivo, este ofrece sus servicios en asistencia técnica o profesional con el objeto de cubrir el adeudo fiscal del cual es acreedor y es entonces cuando se habla de un pago por prestación de servicios.

Derivado de lo anterior, podemos señalar que el programa pago en especie permite extinguir obligaciones fiscales a través del modo “pago” por medio de la forma en especie, siempre que este pago se acredite con el documento en que conste la declaración anual señalada en el formato establecido por la autoridad fiscal (HDA-2) y ostente el acuse de recibo de la autoridad por la entrega de bienes artísticos para pago de los impuestos federales, cuyo formato veremos más adelante en el presente estudio, por lo que el programa pago en especie no puede considerarse una dación en pago, ya que no deriva de un crédito fiscal determinado por la autoridad dentro de sus facultades de comprobación.

## **2.5. El estímulo fiscal, pago en especie.**

### **2.5.1. Antecedentes, evolución y modificaciones del decreto publicado en D.O.F. el 31 de octubre de 1994.**

#### **Antecedentes**

Pagar en especie era una costumbre que existía en México desde sus primeras comunidades. Las transacciones y el pago de los tributos (impuestos) se llevaban a cabo en especie, dándole un valor monetario a los productos de consumo y manifestaciones plásticas. (Forcen, 1998)

Como ejemplo de pago a través de manifestaciones plásticas del México antiguo tenemos: Las pinturas del Códice Mendocino, de la Matrícula y las que presentaban a los Oficios Reales. Las cuales reflejan las costumbres, formas de alimentación, formas de organización y tradiciones. El Códice Mendocino se encuentra en el acervo del Museo de Antropología e Historia, la Matrícula está expuesta en una vitrina de la sala mexicana de dicho museo, las cuales describen el tributo que se pagaba a las autoridades de Tenochtitlán con la identificación de los pueblos que pagaban tributos al emperador azteca, los cuales son un interesante testimonio en el entorno económico y político de las comunidades prehispánicas y los Oficios Reales son un testimonio de los pagos de tributo que hacían los indios en el México precolombino y virreinal a través de pinturas, las cuales se encuentran en la biblioteca Nacional de Madrid y son también un antecedente histórico de la pintura y los impuestos, el cual abordaba visualmente la cultura de un pueblo desconocido entonces para el mundo occidental. (Sánchez-Bella, 1986)

Aún en el México actual, el pagar en especie, se ha constituido en una de las formas de pago de los tributos (impuestos), en donde el artista plástico encuentra una opción, la cual ha sido movida por varios factores: la política cultural, la creación de un patrimonio, la presencia del arte dentro de un sistema de gobierno y el rescate de los valores pictóricos, que han colocado a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como una promotora de la cultura en México.

Lo anterior, debido a que el Estado tiene como función procurar el bienestar de los ciudadanos, a través de preservar, proporcionar y difundir la cultura a los distintos niveles sociales, económicos y educativos y hacer accesible la cultura a la comunidad. (Forcen, 1998)

La política cultural es el quehacer del Estado que intenta rescatar y preservar la cultura de un país con sus raíces, tradiciones, manifestaciones artísticas, que son las que dan el sentido de pertenencia a una sociedad. Este sentido de pertenencia de una cultura nacional se da en las raíces culturales de los diferentes grupos y clases sociales de una Nación. El sentido de pertenencia de cada grupo genera elementos para la formación de una cultura nacional, el sentido de pertenencia engendra los fundamentos de la identidad de cada persona y de la identidad de la comunidad. (Forcen, 1998)

Dentro de la política cultural del Estado está el rescate y el formar un patrimonio nacional. Se considera patrimonio cultural, de acuerdo a la convención realizada sobre el patrimonio mundial en París en 1972, al conjunto de monumentos, obras arquitectónicas, de escultura o de pinturas monumentales, elementos o estructuras de carácter arqueológico, inscripciones, cavernas y grupos de elementos, en este caso las obras que tengan un valor universal excepcional desde el punto de vista de la historia de arte. (Forcen, 1998)

Adoptar una política general encaminada al cuidado del patrimonio cultural es uno de los intereses principales del Estado. La protección de este patrimonio, con programas de planificación y conservación, con el personal adecuado, es una de las medidas importantes a realizar dentro del rescate de un patrimonio nacional.

Fácilmente se pueden identificar las diferentes épocas de la vida de nuestro país, a través de sus obras artísticas, las cuales se han conservado a través del rico patrimonio que se ha constituido a través del Programa Nacional de Pago en Especie que tiene sus orígenes en 1957 cuando artistas como Gerardo Murillo (Dr. Atl) y David Alfaro Siqueiros respondieron a una

iniciativa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público iniciada por Don Hugo B. Margáin, entregando algunas de sus obras en pago de sus impuestos. Con esta respuesta motivaron que otros artistas siguieran sus pasos, entre ellos Diego Rivera, Raúl Anguiano, Rufino Tamayo, José Chávez Morado y Carlos Mérida. (Forcen, 1998)

Esta forma de pago fiscal a través del cual se inició con pago de pinturas, se formalizó hasta 1975 con el decreto presidencial que lo regulaba y entre los antecedentes del decreto encontramos el “Documento del Licenciado Hugo B. Margáin con el que se inicia la modalidad de pago en especie”, el cual se ubica en el **APÉNDICE 1** del presente estudio.

En 1975 Hugo B. Margáin, el entonces Director de Impuesto Sobre la Renta de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en una plática sostenida con David Alfaro Siqueiros, contempla la opción de que los artistas pudieran pagar impuestos con obras de su autoría y crear así, un acervo para la nación. (Forcen, 1998)

Siqueiros planteó que los artistas no sabían de números y que algunos tampoco tenían dinero, pero sí obras que valían mucho y podrían pasar a constituir una colección pública para México, creándose así una iniciativa que tuvo buena respuesta de las autoridades hacendarias y mediante un acuerdo con Antonio Carrillo Flores, Secretario de Hacienda durante el régimen de Adolfo Ruiz Cortines, se aprobó la solicitud.

De acuerdo con Ganado Kim, “*Siqueiros ayudó a reunir las primeras obras que entraron en esa nueva modalidad, pero, hasta donde se sabe, no participó en la cruzada que había iniciado*”. Diego Rivera sí comenzó pagando con el óleo *Lucila y los judas*, después aportó *Paisaje urbano* y *Conteniendo el hielo del Danubio* en Bratislava. (Haw, 2007)

Ángeles Sobrino, quien fuera Subdirectora de Control de Colecciones de la SHCP, explica que Rivera no debía impuestos, porque justo en ese momento había donado a la nación el Museo Anahuacalli y toda su colección prehispánica, pero se sumó a esa causa y aportó esas obras a Hacienda para que arrancara el programa Pago en Especie. (Haw, 2007)

Otros se unieron, como Rufino Tamayo, con Venus fotogénica; Raúl Anguiano, con El beso, y Adolfo Best Maugard, con un retrato de Zapata. También participaron Roberto Montenegro, Guillermo Meza, Angelina Beloff, Francisco Moya y Amador Lugo, entre otros. (Haw, 2007)

Ganado Kim señala que las modificaciones constitucionales requeridas por decreto para instrumentar la nueva modalidad no se efectuaron en ese momento. Así que algunos de los artistas que se afiliaron a este modo de pagar impuestos lo hicieron sin saber qué pasaría después con esas obras. Esta formalización sucedió en 1975, en el régimen de Luis Echeverría, al publicarse el 03 de marzo en 1975 el DECRETO que autoriza el pago en especie del impuesto al ingreso de las personas físicas que causen quienes produzcan obras de artes plásticas, cuando la producción artística todavía se podía dividir en pintura, escultura y grabado. (Haw, 2007)

El Decreto regulaba el Programa Pago en Especie, régimen de excepción fiscal optativo que facilitaría a los creadores plásticos cumplir con sus obligaciones tributarias, al tiempo de integrar una colección que enriquece el patrimonio artístico nacional. (Haw, 2007)

El propósito de la colección no era guardarla, sino difundirla nacional e internacionalmente.

Posteriormente, el 9 de marzo de 1984 se publicó en el D.O.F. el Decreto por el que se autoriza a la SECRETARÍA de Hacienda y Crédito Público aceptar en pago de los impuestos federales que aquí se señalan, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, para posteriormente ser abrogado, para la entrada en vigor del vigente DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares publicado en el D.O.F. el 31 de octubre de 1994, durante el mandato de Carlos Salinas de Gortari. (Haw, 2007)

En opinión de Francisco Gil Díaz, quien fuera Secretario de Hacienda durante la exposición Universo de familia, en el Museo del Palacio de Bellas Artes en 2006 comento: resulta invaluable que a partir de esta iniciativa se haya enriquecido el arte plástico mexicano en beneficio de todos. *"Son impuestos que no sólo se ven, sino que se ven muy bien y nos transportan como en el caso de la obra de Leonora Carrington, a universos paralelos, mundos*

*fantásticos y deslumbrantes, donde los personajes surgidos del sueño y de las viejas leyendas étnicas: duendes, caballos mágicos, hadas y fantasmas, nos recuerdan, gracias al arte de esta creadora, que estamos rodeados de magia inexplicable y de seres vivos y sensibles por doquier y que cotidianamente nos pasan desapercibidos". (Haw, 2007)*

El objetivo del Programa Nacional de Pago en Especie consiste en fomentar el enriquecimiento del acervo plástico contemporáneo y la apreciación de nuestro patrimonio cultural de todos los museos del país mediante dos alternativas que se ofrecen a los artistas plásticos para cumplir con sus obligaciones fiscales. La primera, a través de la entrega de sus obras en las oficinas del Servicio de Administración Tributaria (SAT), autorizada para recibir este tipo de pago en especie; y la segunda, mediante entrega directa a los recintos que los propios artistas eligen conforme a lo establecido tanto por el decreto que regula el pago, como por la ley del SAT. (Haw, 2007)

### **Evolución**

Con los antecedentes anteriores, se puede observar que el programa pago en especie a logrado tener un adecuado soporte legal con una serie de decretos y reglas de carácter general que proporcionan beneficios fiscales a las personas dedicadas a las artes plásticas, como se observa en la tabla que se ilustra a continuación, dando lugar a una evolución del Decreto publicado el 06 de marzo de 1975:

<b>FECHA DE PUBLICACION EN EL D.O.F.</b>	<b>DECRETO</b>	<b>ESTADO</b>
03 DE MARZO DE 1975. (VEÁSE APÉNDICE 2)	<b><u>DECRETO que autoriza el pago en especie del impuesto al ingreso de las personas físicas que causen quienes produzcan obras de artes plásticas.</u></b>	SE ABROGA CON EL DECRETO PUBLICADO EL 09-03-1984.
09 DE MARZO DE 1984.	<b><u>DECRETO por el que se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público aceptar en pago de los impuestos federales</u></b>	SE ABROGA CON EL DECRETO PUBLICADO EL



(VEÁSE APÉNDICE 3)	<u>que aquí se señalan, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción.</u>	31-10-1994.
31 DE OCTUBRE DE 1994. (VEÁSE APÉNDICE 4)	<u>DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares.</u>	VIGENTE
28 DE NOVIEMBRE DEL 2006. (VEÁSE APÉNDICES 5 y 6)	<u>DECRETO por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 12 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994.</u>	VIGENTE
5 DE NOVIEMBRE DEL 2007. (VEÁSE APÉNDICE 7)	<u>DECRETO por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única.</u>	Actualmente se encuentra ABROGADA la ley del IETU.
23 DE DICIEMBRE DE 2016	<u>Resolución Miscelánea Fiscal 2017 y su anexo 19, Quinta Sección.</u>	VIGENTE
26 DE DICIEMBRE DE 2016	<u>ANEXO 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada el 23 de diciembre de 2016 (Continúa de la Cuarta Sección)</u>	VIGENTE

Fuente: Elaboración propia.

Ahora bien, derivado de la publicación de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2017, en el que se establece en su artículo 17 que se derogan las disposiciones que contengan exenciones, totales o parciales, o consideren a personas como no sujetos de contribuciones federales, otorguen tratamientos preferenciales o diferenciales en materia de ingresos y contribuciones federales, distintos de los establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación, en el Código Fiscal de la Federación, en la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, ordenamientos legales referentes a empresas productivas del Estado, organismo descentralizados federales que prestan los servicios de seguridad social, **decretos presidenciales**, tratados internacional y las leyes que establecen dichas contribuciones, así como los reglamentos de las mismas; sobre el particular es destacable señalar que con el artículo 17 de la Ley de Ingresos Federal antes referido, no se deroga el **DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares**, por ser un Decreto Presidencial que se otorga y publica en el ejercicio de la facultad que al Ejecutivo Federal le confiere la fracción I del Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y con fundamento en lo dispuesto en el artículo 39 del CFF.

Por otra parte, es importante resaltar que de acuerdo al decreto publicado el 28 de noviembre de 2006 se amplió la gama de obras susceptibles de ser recibidas, como son las fotografías, el performance, las instalaciones y el arte digital como pago por el ISR, junto con las esculturas, pinturas y grabados, constituyéndose nuevas tendencias, con lo que ha evolucionado a través de los años el programa pago en especie.

Lo que permitirá a la Colección Pago en Especie adquirir un dinamismo más acorde con la realidad artística del país, consideró José Ramón San Cristóbal Larrea, titular de la Dirección General de Promoción Cultural, Obra Pública y Acervo Patrimonial. (Forcen, 1998)

Las nuevas tendencias en el mundo del arte son fundamentales, y los resultados se verán reflejados en las recaudaciones de cada ejercicio fiscal, sin embargo hace falta incluir el arte sonoro, como lo señala Ramiro Martínez, Director del Museo Rufino Tamayo. (Forcen, 1998)

Otras técnicas que pueden ser también tomadas en cuenta son las multimedia digital, todos los soportes ya virtuales, inclusive, hay una apertura hacia las artes no objetuales o alternativas, el performance, los proyectos y los videos, señala Ángeles Sobrino, Subdirectora de Control de Colecciones. (Forcen, 1998)

Por otra parte el decreto presidencial publicado el 28 de noviembre de 2006 establece que los artistas podrán pagar los impuestos del ISR y el IVA donando su obra a los museos, bajo la intermediación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, siendo esto otro punto importante para su evolución.

*"Para los artistas, el beneficio es que pueden decidir el museo donde desean que sus obras permanezcan, mientras que los museos pueden conformar un acervo más acorde a su vocación", "Asimismo, permite que los creadores tengan la opción de entregar sus obras a los museos de sus localidades, lo que coadyuva al desarrollo regional de la cultura",* señaló Pedro Carlo Canabal Hermida, administrador central de Relaciones y Comunicación del SAT. (Haw, 2007)

*"El museo interesado en recibir la obra de arte plástica de que se trate se deberá comprometer a exhibirla y conservarla y, en este caso, la conservación y mantenimiento deberá efectuarse con cargo al patrimonio del museo correspondiente, durante un periodo de noventa y nueve años",* establece el decreto. (Haw, 2007)

Pasado este tiempo, se renueva el contrato o la obra es reintegrada a la colección de Hacienda.

El artista, junto con el museo, podrá someter a consideración del Comité de Selección de Pago en Especie la obra como pago. Una vez aceptada, el SAT autorizará su custodia al museo.

Dicho comité, informó Canabal Hermida, está integrado por ocho expertos en artes plásticas, dos de los cuales son reemplazados cada año, siendo los propios miembros quienes nombran a sus sustitutos. (Haw, 2007)

Es importante señalar como antecedente, que el Decreto de beneficios fiscales en el IETU, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de Noviembre de 2008, se incluyó un artículo donde se establece que los artistas al pagar sus impuestos con obras de su propia creación, estarán cubriendo no sólo el Impuesto Sobre la Renta respectivo, sino también el IETU,

mas sin embargo el IETU es un impuesto abrogado, lo cual constituye un importante antecedente, pues si renaciera o se creará un nuevo impuesto al ingreso este podría ser incluido para la aplicación del programa pago en especie.

Por todo lo anterior, es importante señalar que México cuenta con una medida fiscal, única en el mundo, gracias a la cual los artistas pueden pagar impuestos con sus propias obras de arte, que cumple 50 años de haberse propuesto. (Haw, 2007)

La Dirección General de Promoción Cultural, Obra Pública y Acervo Patrimonial, dependiente de la Oficialía Mayor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pone al alcance del público en general la página [www.apartados.hacienda.gob.mx/cultura/index.html](http://www.apartados.hacienda.gob.mx/cultura/index.html), herramienta que permite acceder a los autores, fichas técnicas e imágenes de las obras que integran el acervo cultural de las obras pagadas en especie o donadas y continúa con el compromiso de promover la Colección Pago en Especie, al organizar muestras permanentes y temporales así como exposiciones itinerantes en la República Mexicana y préstamos de obra a reconocidos museos en el extranjero. Dichas acciones contribuyen al fortalecimiento de nuestra rica identidad cultural y forman parte medular del proyecto para el desarrollo nacional.

Para el presente año, podemos encontrar aproximadamente 5,023 piezas artísticas en la Colección de Acervo Patrimonial, de 5,024 piezas artísticas en Colección Pago en Especie de más y 2,630 obras en pago fiscal, de 730 artistas plásticos, entre los que se encuentran Diego Rivera, Rufino Tamayo, Francisco Toledo, Flor Minor, Jan Hendrix, Luis Nishizawa, entre otros muchos artistas.

Además las pinturas o esculturas decoran las oficinas de los secretarios de Estado y demás dependencias del gobierno, así como oficinas de embajadas y consulados. También hay en museos del interior de la República, pues se hace un sorteo para distribuir obras en las entidades federativas.

Aunque no se sabe cuánto se capta a través de este mecanismo, porque dicha información no se difunde en los informes de finanzas públicas y la deuda, se calcula que el SAT recibe alrededor de 167 obras anuales.

La Colección Pago en Especie actualmente da cita a prominentes artistas de la plástica mexicana del siglo XX; maestros de la Escuela Mexicana de Pintura, exponentes de las corrientes abstractas y figurativas posteriores, así como los jóvenes artistas con innovadoras propuestas. (Forcen, 1998)

Gracias a la pluralidad de propuestas plásticas que nos ofrecen las colecciones Pago en Especie y Acervo Patrimonial, se ha logrado conformar un interesante conjunto de obras cuyo objetivo es ir más allá del arte convencional, resaltando el concepto sobre la materia. (Forcen, 1998)

A partir de la publicación en 1975 del Decreto, podemos encontrar en el presente año una colección aproximada de 5,023 piezas artísticas en la Colección de Acervo Patrimonial, de 5,024 piezas artísticas en Colección Pago en Especie y 2,630 pagos en especie sólo consideradas como pago fiscal que no son consideradas en las colecciones antes referidas, de más de 730 artistas plásticos, entre los que se encuentran Diego Rivera, Rufino Tamayo, Francisco Toledo, Flor Minor, Jan Hendrix, Luis Nishizawa, entre otros muchos artistas.

### **El Decreto vigente publicado en D.O.F. el 31 de octubre de 1994 y sus modificaciones.**

Para facilitar el estudio del *“Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”* vigente, publicado el 31 de octubre de 1994, se presenta a continuación dicho decreto, **así como las modificaciones que ha tenido a la fecha, según los decretos del 28 de Noviembre de 2006, 5 de Noviembre de 2007.**

**“DECRETO : OTORGA FACILIDADES PAGO ISR E IVA Y CONDONA  
ISR QUE CAUSEN PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLASTICAS  
CON OBRAS DE SU PRODUCCION (31/X/1994)**

*Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.*

*CARLOS SALINAS DE GORTARI, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que al Ejecutivo Federal confiere la fracción I del Art 89, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en lo dispuesto por los Arts. 31, 32 BIS y 38 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 39 del CFF, y 1o., y 10 de la Ley de Coordinación Fiscal, y*

### **CONSIDERANDO**

*Que a los contribuyentes que producen obras de artes plásticas se les han otorgado diversas facilidades mediante el Decreto que autorizó el pago en especie del impuesto al ingreso de las personas físicas que causaban quienes producían obras de artes plásticas, publicado el 6/03/1975, así como por el diverso que autorizó a la SHCP a aceptar en pago de los impuestos federales que ahí se señalaban, que causaran las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, publicado el 9/03/1984;*

*Que es necesario continuar apoyando esta actividad que permite enriquecer el acervo cultural de la Nación, lo que constituye una de las finalidades de la función social que hace conveniente que el Estado adquiriera, conserve y exhiba muestras representativas del arte de nuestro tiempo;*

*Que resulta adecuado autorizar a la SHCP para que en el marco de la Ley de Coordinación Fiscal transfiera en propiedad a las entidades federativas parte de las obras de arte que reciba por pago en especie, a efecto de enriquecer su acervo cultural y promover los valores artísticos en el territorio nacional, y*

*Que derivado de la experiencia en la aplicación de las disposiciones en vigor, resulta conveniente actualizar las mismas, he tenido a bien expedir el siguiente*

**DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES PARA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y AL VALOR AGREGADO Y CONDONA PARCIALMENTE EL PRIMERO DE ELLOS, QUE CAUSEN LAS PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLÁSTICAS, CON OBRAS DE SU PRODUCCION, Y QUE FACILITA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS POR LA ENAJENACION DE OBRAS ARTÍSTICAS Y ANTIGÜEDADES PROPIEDAD DE PARTICULARES.**

**ARTÍCULO PRIMERO.-** *Las personas físicas residentes en el país, dedicadas a las artes plásticas en forma independiente, podrán optar por pagar los ISR y al IVA a que estén obligadas por los ingresos que obtengan por el valor de la enajenación **de sus pinturas, grabados y esculturas**, mediante la entrega de obras producidas por el propio artista en el año a que corresponda el pago, siempre que cumplan con los requisitos que para tales efectos establece este Decreto. También podrán ejercer esta opción las personas físicas residentes en el extranjero que elaboren total o parcialmente obras de artes plásticas en el país por las que estén obligadas al pago de impuestos federales relacionados con la enajenación de dichas obras en México.*

*Para los efectos de este Decreto se considera obra gráfica la que está firmada, numerada, su tiraje no exceda de 100 grabados, y siempre que la matriz se destruya o cancele antes de que sea presentada.*

*Cuando un artista realice la donación a que se refiere el Art. 7-C de la LSAT, quedará liberado del pago del IVA correspondiente a la enajenación de sus obras realizada durante el año en el que se efectúe la donación y los dos siguientes. Lo dispuesto en este párrafo será aplicable siempre que el artista no traslade al adquirente de sus obras cantidad alguna por concepto del IVA o ni efectúe acreditamiento alguno del impuesto mencionado que le hayan trasladado en las erogaciones necesarias para realizar la enajenación de las obras citadas.*

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

**ARTÍCULO SEGUNDO.-** *El pago de los impuestos a que se refiere este Decreto, deberá efectuarse con obras de artes plásticas que sean representativas de la producción del artista, correspondiente al año de calendario por el cual efectúa el pago o a cualquiera de los dos anteriores, conforme a lo siguiente:*

**OBRAS ENAJENADAS OBRAS EN PAGO**

<i>Hasta 5</i>	<i>1</i>
<i>De 6 a 8</i>	<i>2</i>
<i>De 9 a 11</i>	<i>3</i>
<i>De 12 a 15</i>	<i>4</i>
<i>De 16 a 20</i>	<i>5</i>
<i>De 21 en adelante</i>	<i>6</i>

*Cuando por virtud de lo dispuesto en el párrafo anterior exista diferencia en el pago del ISR, se entenderá condonada la misma.*

*Se consideran representativas de la producción del artista las obras que sean similares en tamaño y técnica a las enajenadas durante el trienio anterior.*

*Si las obras de arte se encuentran incorporadas o adheridas a inmuebles, sólo se aceptarán en pago si el citado inmueble es propiedad federal.*

**ARTÍCULO TERCERO.-** *Los artistas que por lo menos entreguen dos obras como pago de los impuestos a que se refiere este Decreto podrán disminuir en una obra el número de las que estén obligados a presentar en los términos del artículo anterior, siempre que dentro del ejercicio por el cual efectúen el pago, o durante los primeros cuatro meses del siguiente, realicen*

*donaciones no onerosas ni remunerativas de cuando menos una obra de su producción a museos que pertenezcan a la Federación, a una Entidad Federativa, Municipio u organismo descentralizado de alguno de ellos, o que éstos sean propiedad de una asociación que tenga autorización para recibir donativos deducibles en el ISR. (R.G. II.1.1. y II.1.5 RMF 2017)*

*Las instituciones propietarias de los museos deberán comprometerse a exhibir la obra, no enajenarla, así como conservarla e informar en los mismos términos en que se obliguen las pinacotecas de las Entidades Federativas a que se refiere el artículo octavo de este Decreto.*

**ARTÍCULO CUARTO.-** *Los artistas interesados en efectuar el pago de los impuestos federales a su cargo de conformidad con lo establecido en el presente Decreto, deberán cumplir con los siguientes requisitos:*

*I.- Presentar ante las oficinas autorizadas por la SHCP durante los meses de enero, febrero, marzo o abril, aviso por escrito en el que manifiesten su opción por esta forma de pago, el cual deberá reunir los requisitos que mediante reglas de carácter general dicte dicha dependencia . Una vez efectuada la opción señalada en este artículo, se entenderá que continúa por los siguientes años de calendario, salvo que presente ante la SHCP durante los meses de enero, febrero o marzo del ejercicio posterior del que se trate, escrito en el que abandone la opción de pago en especie.*

*II.- Presentar cada año, durante los meses de febrero, marzo o abril, ante las oficinas autorizadas, declaración señalando el número de obras vendidas el año anterior, acompañando las obras que proponga en pago, mismas que deberán reunir los siguientes requisitos:*

*a).- Tratándose de pinturas y grabados, deberán estar firmados, fechados, enmarcados, armellados y alambrados. Tratándose de grabados, deberán además tener número de serie.*

*b).- Tratándose de esculturas, deberán estar firmadas, fechadas y con número de serie.*

*El artista que tenga derecho a disminuir una obra en los términos del artículo tercero, deberá acompañar constancia del donativo, así como la información y la fotografía de la obra donada, conforme a las reglas generales que establezca la SHCP.*

*Cuando un artista que haya optado por pagar sus impuestos en los términos de este Decreto no enajene obra de su producción en un año o resida dicho año en el extranjero, bastará que presente la declaración a que se refiere la fracción II de este artículo, señalando tal circunstancia, pudiendo acompañar alguna obra de su producción si así lo deseara.*

*Si el artista no presentara las obras que debe acompañar a su declaración en el plazo que se señala en la fracción II de este artículo, se entenderá que abandona la opción de pago en especie, a no ser que presente la declaración después del plazo señalado, acompañando una obra adicional por cada cuatro meses o fracción de retraso.*



**ARTÍCULO QUINTO.-** La SHCP (*Administración General de Recaudación, Art. 25 XV RISAT*), en consulta con un Comité integrado por un representante del INBA y por especialistas en la materia, aceptará las obras de los artistas que opten por efectuar el pago de los impuestos federales conforme a lo dispuesto en este Decreto, cuando las mismas sean representativas de la producción del artista correspondiente al trienio por el que se efectúe dicho pago. (**Procedimiento de selección, Art. 7-B LSAT**)

Las autoridades fiscales quedan obligadas a mantener un registro de consulta pública (*Administración General de Recursos y Servicios, Art. 28 LVII RISAT*) de todas las obras recibidas por concepto de pago en especie que sean conservadas como patrimonio cultural de la Nación, señalando su ubicación así como las exposiciones en las que participen. (**Art. 7-A LSAT**)

**ARTÍCULO SEXTO.-** Si la obra no es aceptada por las autoridades fiscales por no ser representativa de la producción del artista, el contribuyente podrá optar, hasta en dos ocasiones, por presentar otras obras o bien, dispondrá de un plazo de treinta días contados a partir de aquél en que surta efectos la notificación correspondiente, para efectuar ante la oficina autorizada el pago en efectivo de los impuestos federales actualizados a su cargo, así como los recargos correspondientes a los casos de pago diferido con autorización de autoridad competente. En este mismo término se le devolverán las obras respectivas no aceptadas.

Cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación determinen que el número de obras enajenadas declaradas por el contribuyente fue inferior a las realmente efectuadas, podrán exigir el pago del impuesto en efectivo con los accesorios de Ley, en cuyo caso se devolverán las obras respectivas o se compensará su importe de enajenación. También podrán aceptar, si así lo propone el contribuyente, el doble de las que debió entregar en pago, de haber sido fidedigna su declaración de obras enajenadas.

Para los efectos de este artículo, se entenderá que el artista no desea sustituir su obra si al mes después de haber recibido la comunicación, solicitándole la sustitución, no la efectúa. En este caso deberá pagar sus impuestos en efectivo, pudiendo reanudar la opción de pago en especie en el siguiente ejercicio.

**ARTÍCULO SÉPTIMO.-** Los contribuyentes a quienes se les acepten las obras presentadas, quedarán relevados de efectuar pagos provisionales de los impuestos federales por la enajenación de las obras de artes plásticas que produzcan, hasta el año de calendario en el cual presenten el escrito con el que se abandone la opción de pago en especie. (**Pueden optar por no llevar contabilidad, R.G. 11.1.4. RMF 2017**).

Las personas morales que adquieran obras de artes plásticas de los contribuyentes a que se refiere este Decreto, no efectuarán la retención señalada en el artículo 86 de la LISR. Para estos efectos, los artistas que enajenen sus obras a dichas personas deberán comunicar a éstas, por escrito (**R.G. 11.1.3 RMF 2017**), que el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado a su cargo, lo hacen con obras de su producción.

Asimismo, las personas morales que adquieran obras de los contribuyentes a que se refiere este Decreto, deberán proporcionar en la declaración señalada en las fracciones IV y IX del artículo

86 de la LISR, la información correspondiente a los contribuyentes que se encuentren en el supuesto del párrafo anterior, para poder, en su caso, efectuar la deducción respectiva de conformidad con lo establecido por la fracción V del Art. 31 de la Ley de la materia.

**ARTÍCULO OCTAVO.-** Con el propósito de que las entidades federativas tengan o establezcan una pinacoteca abierta al público, la SHCP les transferirá en propiedad la tercera parte de las obras de arte que recaude en los términos de este Decreto, coordinándose con las entidades que estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, mediante el anexo respectivo.

Las pinacotecas a que se refiere el párrafo anterior, deberán reunir los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca las relativas a la conservación y seguro de las obras citadas. (R.G. 11.1.1. y 11.1.5. RMF 2017)

En diciembre de cada año, la autoridad encargada de recibir las obras por pago en especie efectuará un sorteo, en presencia de representantes de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, de las obras que se destinen al patrimonio cultural de la Nación para distribuir al azar, y por partes iguales, las obras que correspondan a las entidades federativas. Cada año, 16 entidades determinadas en orden alfabético, recibirán las obras que les correspondan.

**ARTÍCULO NOVENO.-** Cuando alguno de los artistas interesados en efectuar el pago de conformidad con lo establecido en el presente Decreto, done a la Federación, a un Estado o Municipio, una colección de obras de artes plásticas de su producción, o de bienes con valor artístico o histórico de su propiedad, que constituyan un museo o una parte significativa del mismo, podrá deducir para efectos del ISR, la cantidad correspondiente en el ejercicio de que se trate y aplicar el remanente en los siguientes ejercicios hasta agotarlo, quedando obligado a proporcionar una obra de su producción anual como pago del IVA durante los años que tarde en aplicar dicho remanente.

**ARTÍCULO DÉCIMO.-** Las personas físicas que enajenen obras de artes plásticas o antigüedades que no sean de su producción y no hayan sido destinadas o utilizadas por el enajenante para la obtención de sus ingresos, siempre que el adquirente sea una persona moral residente en México que se dedique a la comercialización de las mismas, podrán optar por pagar el ISR a su cargo por dichas enajenaciones, mediante retención que efectúe el adquirente, a la tasa del 8% sobre el monto de la contraprestación pactada, sin deducción alguna, la cual tendrá el carácter de pago. También podrá ejercerse la opción a que se refiere este artículo, cuando se celebre un contrato de comisión mercantil en el que el comisionista sea la persona moral señalada en este párrafo y el comitente permita que la misma recaude el 8% antes indicado. En estos casos la persona moral determinará el IVA sobre la diferencia entre el precio de compra y el de venta, o sobre la comisión, según corresponda, y no trasladará el impuesto al comitente, debiendo enterarlo en la declaración que corresponda a la fecha de enajenación.

El retenedor deberá proporcionar constancia de la retención efectuada, así como enterar el impuesto retenido en la declaración que corresponda a sus pagos provisionales.

**ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO.-** La SHCP, mediante disposiciones de carácter general, dará a conocer las reglas para la aplicación de este Decreto.

*El Comité a que se refiere el Art. quinto de este Decreto, determinará las obras que aconseje pasen a formar parte del patrimonio cultural de la Nación. Aquellas que no integren dicho patrimonio podrán ser enajenadas por la SHCP y su producto deberá ser destinado a los gastos que representen el envío de las obras a las entidades federativas, la celebración de exposiciones y el mantenimiento de las obras. El Comité formulará las bases de la subasta y podrá invitar a determinados artistas a participar en una subasta con obras de su propiedad, a condición de que el 10% del precio de la enajenación se destine a los fines antes señalados.*

**ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO.-** *Las personas a que se refiere el primer párrafo del Art. primero de este Decreto podrán optar por efectuar el pago del ISR y del IVA conforme lo establece el propio Decreto, respecto de las obras de arte plásticas de su producción, distintas de la pintura, grabado y escultura, cuando se cumpla con lo siguiente:*

*Artículo adicionado DOF 28-11-2006*

**I.-** *Las obras de artes plásticas podrán utilizar un soporte físico **diferente a los empleados tradicionalmente en las pinturas, grabados y esculturas.***

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

**No quedan comprendidas** en este artículo las obras **industriales, artesanales, utilitarias, cinematográficas, las correspondientes a las denominadas artes aplicadas, las de diseño industrial ni las de arquitectura.**

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

**II.-** *El contribuyente deberá entregar para su exhibición y conservación la obra de arte plástica de que se trate a un museo de arte contemporáneo que tenga en su acervo obras de arte actual, abierto al público en general, reconocido con tal carácter por la autoridad cultural competente, ya sea de la Federación o de las Entidades Federativas.*

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

**III.-** *El museo interesado en recibir la obra de arte plástica de que se trate se deberá comprometer a exhibirla y conservarla. La conservación y mantenimiento deberá efectuarse con cargo al patrimonio del museo correspondiente, durante un período de noventa y nueve años. El SAT, escuchando la opinión del Comité a que alude el Art. 7-B de su propia Ley, podrá emitir reglas que faciliten la conservación de la obra o que, en situaciones excepcionales, permitan su devolución al autor, cuando el costo de conservación y mantenimiento de la obra sea muy oneroso. En ningún caso la devolución se podrá efectuar durante los primeros tres años siguientes a la entrega a que se refiere la fracción anterior.*

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

**IV.-** *El museo durante los meses de febrero, marzo o abril del año de calendario inmediato posterior al del ejercicio por el que el artista pretenda efectuar el pago, deberá someter a consideración del Comité mencionado en la fracción anterior si la obra se acepta o no como pago*

*para los efectos del presente Decreto, para lo cual acompañará las fotografías y cualquier otro medio que permita al Comité conocer e identificar la obra artística.*

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

*V.- El Comité a que alude la fracc. III de este artículo determinará si se trata de una obra artística, representativa de la producción del artista y comunicará al museo su aceptación o rechazo. Cuando la obra sea aceptada, el SAT autorizará la custodia de la obra al museo de que se trate.*

*Párrafo adicionado DOF 28-11-2006*

**ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO.-** *Para los efectos del presente Decreto se entenderá que cuando se paga el ISR también queda cubierto el impuesto empresarial a tasa única que corresponda a la enajenación de obras producidas por los artistas a que se refiere este Decreto.*

*Artículo adicionado DOF 05-11-2007*

### **TRANSITORIOS**

**PRIMERO.-** *El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el DOF.*

**SEGUNDO.-** *Se abroga el Decreto que autoriza a la SHCP a aceptar en pago de los impuestos federales que aquí se señalan, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, publicado el 9/03/1984.*

**TERCERO.-** *Los artistas que hayan optado en los ejercicios de 1991, 1992 o 1993 por pagar en especie, quedan liberados de presentar el aviso a que se refiere el Art. cuarto de este Decreto; los demás, contarán hasta abril de 1995 para cumplir con lo dispuesto en dicho artículo.*

**CUARTO.-** *Los artistas que hayan optado en cualquiera de los ejercicios de 1991, 1992 y 1993 por pagar en especie, y que no hayan tenido que presentar declaración por algún concepto diferente al que corresponda a la enajenación de las obras de su producción, quedan relevados de la obligación de presentar declaración por dichos ejercicios y se condonan las multas que por este motivo se les hayan impuesto.*

**QUINTO.-** *Dentro de los ocho meses siguientes a la entrada en vigor de este Decreto, la SHCP deberá proporcionar a las entidades federativas a que se refiere el Art. octavo del mismo, el 33% de las obras que haya recaudado como pago en especie. La autoridad encargada de recibir las obras de pago en especie efectuará dentro de los cuatro meses siguientes a la entrada en vigor del presente Decreto un sorteo, en presencia de representantes de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, de las obras que se destinen a las entidades federativas para distribuir las al azar, y por partes iguales, entre las mismas. La transmisión de las obras estará sujeta a las condiciones que establece el presente Decreto.*

*Dado en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los veinticinco días del mes de octubre de mil novecientos noventa y cuatro.- Carlos Salinas de*

*Gortari.- Rúbrica.- El SHCP, Pedro Aspe.- Rúbrica.- La Secretaría de la Contraloría General de la Federación, Ma. Elena Vázquez Nava.- Rúbrica.- El Secretario de Educación Pública, José Ángel Pescador Osuna.- Rúbrica. “ (SHCP, 2007)*

**(Lo resaltado y subrayado no corresponde al texto original, se realiza para destacar lo mencionado.)**

## **2.5.2. Otros artículos y reglas generales correlacionadas con el decreto publicado en D.O.F. el 31 de octubre de 1994.**

A continuación se hará cita de otros artículos y reglas generales correlacionadas con el **“DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares.** toda vez que para realizar una correcta aplicación del mismo y aprovechar al máximo la opción de pago en especie, debemos conocer y entender los artículos y reglas generales correlacionadas, ya que se tienen opciones dentro del propio programa, es decir encontramos la opción de pago a través de la entrega directa de obra(s) a la autoridad fiscal y por otra parte se tienen 5 cinco opciones de donación dentro del programa pago en especie, las cuales señalaremos más adelante en el presente estudio.

### **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF)**

Es importante destacar del Código Fiscal de la Federación lo establecido en sus artículos 6°, 20 y 21, lo siguiente:

*“Artículo 6°.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.*

*Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.*

*Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.*

*Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:*

**I.** *Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.*

**II.** *En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.*

**III.** *(Se deroga).*

*En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.*

*Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.*

*Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.*

***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.”*** (SAT, 2017)

**(Lo resaltado y subrayado no corresponde al texto original, se realiza para destacar lo mencionado.)**

Hemos destacado lo que establece el artículo 6° del CFF, toda vez que, como es previsto en este artículo, cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la elegida por el contribuyente no podrá variar respecto al mismo ejercicio y para el caso que nos ocupa del pago en especie no es la excepción, si el artista plástico opta por el pago en especie, esta no podrá variar respecto al mismo ejercicio,

pudiendo abandonar la opción hasta el ejercicio siguiente dando aviso en el formato establecido para dicho fin, el cual veremos más adelante.

*“Artículo 20.- Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.*

*En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan, a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios se aplicará el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el cual será calculado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.*

*Para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate y no habiendo adquisición, se estará al tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación el día anterior a aquél en que se causen las contribuciones. Los días en que el Banco de México no publique dicho tipo de cambio se aplicará el último tipo de cambio publicado con anterioridad al día en que se causen las contribuciones.*

*Cuando las disposiciones fiscales permitan el acreditamiento de impuestos o de cantidades equivalentes a éstos, pagados en moneda extranjera, se considerará el tipo de cambio que corresponda conforme a lo señalado en el párrafo anterior, referido a la fecha en que se causó el impuesto que se traslada o en su defecto cuando se pague.*

(...)

*Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se paguen mediante declaración, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá ordenar, por medio de disposiciones de carácter general y con el objeto de facilitar el cumplimiento de la obligación, así como para allegarse de la información necesaria en materia de estadística de ingresos, que se proporcione en declaración distinta de aquella con la cual se efectúe el pago.*

(...).” (SAT, 2017)

**(Lo resaltado y subrayado no corresponde al texto original, se realiza para destacar lo mencionado.)**

No obstante que el artículo 20 del CFF establece que las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional, para el caso de los contribuyentes que enajenen sus obras de artes plásticas, se les han otorgado diversas facilidades mediante la autorización del **pago en especie** de las contribuciones que causan **para ser pagadas con obras de su producción**, siendo esta forma de pago una opción para los contribuyentes dedicados a las artes

plásticas, ya que debemos recordar que en los artículos 1°, 2°, 2° bis y 3° de la Ley Monetaria de los Estados Unidos Mexicanos, se establece que la unidad del sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos es el “peso”, con la equivalencia que por Ley se señala y según las monedas circulantes, que los pagos en efectivo de obligaciones se realizan en moneda nacional, siendo que los pagos cuya realización no implique entrega en efectivo se efectuarán por el monto exacto de la obligación.

*“Artículo 21. Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se calcularán aplicando al monto de las contribuciones o de los aprovechamientos actualizados por el periodo a que se refiere este párrafo, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución o aprovechamiento de que se trate. La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.*

*Los recargos se causarán hasta por cinco años, salvo en los casos a que se refiere el artículo 67 de este Código, supuestos en los cuales los recargos se causarán hasta en tanto no se extingan las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, y se calcularán sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, la indemnización a que se refiere el párrafo séptimo de este artículo, los gastos de ejecución y las multas por infracción a disposiciones fiscales.*

*En los casos de garantía de obligaciones fiscales a cargo de terceros, los recargos se causarán sobre el monto de lo requerido y hasta el límite de lo garantizado, cuando no se pague dentro del plazo legal.*

*Cuando el pago hubiera sido menor al que corresponda, los recargos se computarán sobre la diferencia.*

*Los recargos se causarán por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe.*

*Cuando los recargos determinados por el contribuyente (sic) sean inferiores a los que calcule la oficina recaudadora, ésta deberá aceptar el pago y procederá a exigir el remanente.*

*El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque y a una indemnización que será siempre del 20% del valor de éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a que se refiere este*



*artículo. Para tal efecto, la autoridad requerirá al librador del cheque para que, dentro de un plazo de tres días, efectúe el pago junto con la mencionada indemnización del 20%, o bien, acredite fehacientemente, con las pruebas documentales procedentes, que se realizó el pago o que dicho pago no se realizó por causas exclusivamente imputables a la institución de crédito. Transcurrido el plazo señalado sin que se obtenga el pago o se demuestre cualquiera de los extremos antes señalados, la autoridad fiscal requerirá y cobrará el monto del cheque, la indemnización mencionada y los demás accesorios que correspondan, mediante el procedimiento administrativo de ejecución, sin perjuicio de la responsabilidad que en su caso procediere.*

*Si se obtiene autorización para pagar a plazos, ya sea en forma diferida o en parcialidades, se causarán además los recargos que establece el artículo 66 de este Código, por la parte diferida.*

*En el caso de aprovechamientos, los recargos se calcularán de conformidad con lo dispuesto en este artículo sobre el total del crédito fiscal, excluyendo los propios recargos, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere este artículo. No causarán recargos las multas no fiscales.*

*Las autoridades fiscales podrán condonar total o parcialmente los recargos derivados de un ajuste a los precios o montos de contraprestaciones en operaciones entre partes relacionadas, siempre que dicha condonación derive de un acuerdo de autoridad competente sobre las bases de reciprocidad, con las autoridades de un país con el que se tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, y dichas autoridades hayan devuelto el impuesto correspondiente sin el pago de cantidades a título de intereses.*

***En ningún caso las autoridades fiscales podrán liberar a los contribuyentes de la actualización de las contribuciones o condonar total o parcialmente los recargos correspondientes.*** (SAT, 2017)

**(Lo resaltado y subrayado no corresponde al texto original, se realiza para destacar lo mencionado.)**

Es importante destacar el artículo anterior, ya que para el caso del programa pago en especie se señala que si el artista no presentara las obras que debe acompañar a su declaración en el plazo que se señala en la fracción II del ARTÍCULO SEGUNDO del “***DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares***”, se entenderá que abandona la opción de pago en especie, a no ser que presente la declaración después del plazo señalado, acompañando una obra adicional por cada cuatro meses o fracción de retraso (último párrafo del ARTÍCULO

SEGUNDO del Decreto antes referido), por lo que los accesorios de las contribuciones no pagadas en el tiempo establecido también son pagados en especie.

Por otra parte, destacaremos lo que a la letra se señala en los artículos 29 y 29-A del CFF y en los artículos 37 y 40 del RCFE a continuación:

*“Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo.*

*Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes:*

**I.** *Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.*

**II.** *Tramitar ante el Servicio de Administración Tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales.*

*Los contribuyentes podrán optar por el uso de uno o más certificados de sellos digitales que se utilizarán exclusivamente para la expedición de los comprobantes fiscales mediante documentos digitales. El sello digital permitirá acreditar la autoría de los comprobantes fiscales digitales por Internet que expidan las personas físicas y morales, el cual queda sujeto a la regulación aplicable al uso de la firma electrónica avanzada.*

*Los contribuyentes podrán tramitar la obtención de un certificado de sello digital para ser utilizado por todos sus establecimientos o locales, o bien, tramitar la obtención de un certificado de sello digital por cada uno de sus establecimientos. El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general los requisitos de control e identificación a que se sujetará el uso del sello digital de los contribuyentes.*

*La tramitación de un certificado de sello digital sólo podrá efectuarse mediante formato electrónico que cuente con la firma electrónica avanzada de la persona solicitante.*

**III.** *Cumplir los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.*

**IV.** *Remitir al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el comprobante fiscal digital por Internet respectivo a través de los mecanismos digitales que para tal efecto determine dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, con el objeto de que éste proceda a:*

*a) Validar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 29-A de este Código.*

*b) Asignar el folio del comprobante fiscal digital.*

*c) Incorporar el sello digital del Servicio de Administración Tributaria.*

*El Servicio de Administración Tributaria podrá autorizar a proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet para que efectúen la validación, asignación de folio e incorporación del sello a que se refiere esta fracción.*

*Los proveedores de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet a que se refiere el párrafo anterior deberán estar previamente autorizados por el Servicio de Administración Tributaria y cumplir con los requisitos que al efecto establezca dicho órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general.*

*El Servicio de Administración Tributaria podrá revocar las autorizaciones emitidas a los proveedores a que se refiere esta fracción, cuando incumplan con alguna de las obligaciones establecidas en este artículo, en la autorización respectiva o en las reglas de carácter general que les sean aplicables.*

*Para los efectos del segundo párrafo de esta fracción, el Servicio de Administración Tributaria podrá proporcionar la información necesaria a los proveedores autorizados de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet.*

**V.** *Una vez que al comprobante fiscal digital por Internet se le incorpore el sello digital del Servicio de Administración Tributaria o, en su caso, del proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales, deberán entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que disponga el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal digital por Internet y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa, la cual únicamente presume la existencia de dicho comprobante fiscal.*

**VI.** *Cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

*Los contribuyentes podrán comprobar la autenticidad de los comprobantes fiscales digitales por Internet que reciban consultando en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del comprobante fiscal digital, el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado.*

*En el caso de las devoluciones, descuentos y bonificaciones a que se refiere el artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se deberán expedir comprobantes fiscales digitales por Internet.*

*El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá establecer facilidades administrativas para que los contribuyentes emitan sus comprobantes fiscales digitales por medios propios, a través de proveedores de servicios o con los medios electrónicos que en dichas reglas determine. De igual forma, a través de las citadas reglas podrá establecer las características de los comprobantes que servirán para amparar el transporte de mercancías. (SAT, 2017)*

**Artículo 29-A.** *Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:*

**I.** *La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.*

**II.** *El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.*

**III.** *El lugar y fecha de expedición.*

**IV.** *La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.*

*Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Tratándose de comprobantes fiscales que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos autorizados para la exposición y ventas de mercancías extranjeras o nacionales a pasajeros que arriben al país en puertos aéreos internacionales, conjuntamente con la clave genérica que para tales efectos establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, deberán contener los datos de identificación del turista o pasajero y del medio de transporte en que éste salga o arribe al país, según sea el caso, además de cumplir con los requisitos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

**V.** *La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.*

*Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:*

**a)** *Los que se expidan a las personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto del coordinado, las cuales hayan optado por pagar el impuesto individualmente de conformidad con lo establecido por el artículo 73, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán identificar el vehículo que les corresponda.*

*b) Los que amparen donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deberán señalar expresamente tal situación y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos previamente, para los efectos del impuesto sobre la renta, se indicará que el donativo no es deducible.*

*c) Los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deberán contener el número de cuenta predial del inmueble de que se trate o, en su caso, los datos de identificación del certificado de participación inmobiliaria no amortizable.*

*d) Los que expidan los contribuyentes sujetos al impuesto especial sobre producción y servicios que enajenen tabacos labrados de conformidad con lo establecido por el artículo 19, fracción II, último párrafo de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, deberán especificar el peso total de tabaco contenido en los tabacos labrados enajenados o, en su caso, la cantidad de cigarros enajenados.*

*e) Los que expidan los fabricantes, ensambladores, comercializadores e importadores de automóviles en forma definitiva, cuyo destino sea permanecer en territorio nacional para su circulación o comercialización, deberán contener el número de identificación vehicular y la clave vehicular que corresponda al automóvil.*

*El valor del vehículo enajenado deberá estar expresado en el comprobante correspondiente en moneda nacional.*

*Para efectos de esta fracción se entiende por automóvil la definición contenida en el artículo 5 de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.*

*Cuando los bienes o las mercancías no puedan ser identificados individualmente, se hará el señalamiento expreso de tal situación.*

## **VI. El valor unitario consignado en número.**

*Los comprobantes que se expidan en los supuestos que a continuación se indican, deberán cumplir adicionalmente con lo que en cada caso se especifica:*

*a) Los que expidan los contribuyentes que enajenen lentes ópticos graduados, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.*

*b) Los que expidan los contribuyentes que presten el servicio de transportación escolar, deberán separar el monto que corresponda por dicho concepto.*

*c) Los relacionados con las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro de conformidad con lo establecido por el artículo 1o.-C, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, deberán consignar la cantidad efectivamente pagada por el deudor cuando los adquirentes hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.*

**VII.** *El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:*

**a)** *Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento en que se expida el comprobante fiscal digital por Internet correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del impuesto correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.*

*Los contribuyentes que realicen las operaciones a que se refieren los artículos 20.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 19, fracción II de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y 11, tercer párrafo de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, no trasladarán el impuesto en forma expresa y por separado, salvo tratándose de la enajenación de los bienes a que se refiere el artículo 20., fracción I, incisos A), D), F), G), I) y J) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, cuando el adquirente sea, a su vez, contribuyente de este impuesto por dichos bienes y así lo solicite.*

*Tratándose de contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.*

**b)** *Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, las cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.*

**c)** *Señalar la forma en que se realizó el pago, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.*

**VIII.** *Tratándose de mercancías de importación:*

**a)** *El número y fecha del documento aduanero, tratándose de ventas de primera mano.*

**b)** *En importaciones efectuadas a favor de un tercero, el número y fecha del documento aduanero, los conceptos y montos pagados por el contribuyente directamente al proveedor extranjero y los importes de las contribuciones pagadas con motivo de la importación.*

**IX.** *Los contenidos en las disposiciones fiscales, que sean requeridos y dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.*

*Los comprobantes fiscales digitales por Internet que se generen para efectos de amparar la retención de contribuciones deberán contener los requisitos que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

*Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.*

*Los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.*

*El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, establecerá la forma y los medios en los que se deberá manifestar dicha aceptación.” (SAT, 2017)*

## **REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

*“Artículo 37.- Para los efectos del artículo 29-A, fracción VII del Código, los contribuyentes que expidan comprobantes fiscales digitales por Internet, para efectos del traslado de impuestos en forma expresa y por separado los desglosarán por tasa o cuota del impuesto en los siguientes supuestos:*

*I. Cuando la totalidad de las operaciones, actos o actividades que ampara el comprobante fiscal digital por Internet se encuentren sujetos a la misma tasa o cuota, el impuesto trasladado se incluirá en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal digital por Internet señalando la tasa aplicable, incluso cuando se trate de la tasa del 0%;*

*II. Cuando las operaciones, actos o actividades a los que les sean aplicables tasas o cuotas distintas del mismo impuesto, el comprobante fiscal digital por Internet señalará el traslado que corresponda a cada una de las tasas o cuotas, indicando la tasa aplicable, o bien, se separen los actos o actividades en más de un comprobante fiscal digital por Internet, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en la fracción I de este artículo;*

*III. Cuando las operaciones, actos o actividades estén gravados y exentos, el comprobante fiscal digital por Internet señalará el monto o suma de los gravados y de los exentos y, en caso de que los primeros se encuentren gravados a tasas distintas será aplicable lo dispuesto en la fracción II de este artículo, y*

*IV. En el caso en que se deban trasladar dos impuestos, el comprobante fiscal digital por Internet indicará el importe que corresponda a cada impuesto por separado y la tasa o cuota aplicable.” (SAT, 2017)*

*“Artículo 40.- Para los efectos del artículo 29-A, fracción V del Código, los bienes o las mercancías de que se trate, deberán describirse detalladamente considerando sus características esenciales como marca, modelo, número de serie, especificaciones técnicas o comerciales, entre otras, a fin de distinguirlas de otras similares.*

*Para los efectos del artículo 29-A, fracción V, segundo párrafo, inciso b) del Código, los comprobantes fiscales digitales por Internet que amparen donativos deducibles deberán señalar cantidad, valor y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo.”*

(SAT, 2017)

Ahora bien, por lo que refiere a la obligación de emitir comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) por la obtención de ingresos y específicamente por la enajenación de obras de artistas plásticos, es importante mencionar que dicha obligación no se exceptúa cuando el contribuyente artista plástico opta por el pago en especie, toda vez que para los efectos de los artículos 29 y 29-A del CFF, los CFDI de servicios profesionales expedidos por los artistas por la enajenación de sus obras deberán contener la leyenda **“PAGO EN ESPECIE”**.

El CFDI hará las veces de aviso al adquirente, en los términos del segundo párrafo del Artículo Séptimo del ***“DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares.”***, según lo establecido en la Regla Miscelánea 11.1.3 de Resolución Miscelánea Fiscal 2017, artículo y regla miscelánea que se cita a la letra más adelante en el presente estudio.

Es importante mencionar, que para la expedición de comprobantes fiscales por la donación en la facilidad fiscal de Pago en especie, se deberá contar con el **“Complemento Pago en Especie”**.

Hasta aquí, hemos visto algunas de las obligaciones fiscales de los artistas plásticos, para el pago de contribuciones, más sin embargo existen otras obligaciones fiscales según las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales que se encuentran contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en sus reglamentos, en las reglas de carácter general y diversas del Código Fiscal Federal, entre otras, por lo que se han mencionado solo algunas más destacadas, que nos permiten adentrarnos al estudio de la opción pago en especie y poder entender las facilidades que dicha opción ofrece a los artistas plásticos a través del pago en especie, cuya opción se analiza más adelante en el presente estudio ya que además de ser una facilidad fiscal, representa un estímulo fiscal por lo que a continuación se plasma el motivo por el cual se considera un estímulo implícito, así mismo veremos más adelante aquellas disposiciones legales que dan soporte legal al programa pago en especie, a través de decretos o disposiciones administrativas, emitidos para los efectos.



## LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

*“Artículo 10.- Esta Ley tiene por objeto coordinar el sistema fiscal de la Federación con las entidades federativas, así como con los municipios y demarcaciones territoriales, para establecer la participación que corresponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales; distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas de colaboración administrativa entre las diversas autoridades fiscales; constituir los organismos en materia de coordinación fiscal y dar las bases de su organización y funcionamiento.*

*Cuando en esta Ley se utilicen los términos entidades federativas o entidades, éstos se referirán a los Estados y al Distrito Federal.*

*La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con las entidades que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta Ley. Dichas entidades participarán en el total de los impuestos federales y en los otros ingresos que señale esta Ley mediante la distribución de los fondos que en la misma se establecen.*

*La información financiera que generen las entidades federativas y los municipios, relativa a la coordinación fiscal, se deberá regir por los principios de transparencia y de contabilidad gubernamental, en los términos de la Ley General de Contabilidad Gubernamental.” (SAT, 2017)*

*“Artículo 10.- Las Entidades que deseen adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir las participaciones que establezca esta Ley, lo harán mediante convenio que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que deberá ser autorizado o aprobado por su legislatura. También, con autorización de la legislatura podrán dar por terminado el convenio.*

*La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno de la Entidad de que se trate, ordenarán la publicación en el Diario Oficial de la Federación y en el Periódico Oficial de la Entidad, respectivamente, del convenio celebrado, por el cual la Entidad se adhiera; del acto por el que se separe del sistema; y de los decretos de la Legislatura de la Entidad por los cuales se autoricen o se aprueben dichos actos, que surtirán efectos a partir del día siguiente a la publicación que se efectúe en último lugar.*

*La adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal deberá llevarse a cabo integralmente y no sólo en relación con algunos de los ingresos de la Federación.*

*(...)” (SAT, 2017)*

Resulta importante conocer que con relación al programa pago en especie la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es autorizada para que en el marco de la Ley de Coordinación Fiscal transfiera en propiedad a las entidades federativas parte de las obras de arte que reciba por pago en especie, según lo establecido en los artículos 1 y 10 de la Ley de Coordinación Fiscal antes transcritos, a efecto de enriquecer su acervo cultural y promover los valores artísticos en el territorio nacional, lo que le permite al artista plástico valorar la opción del pago en especie, ya que a las entidades federativas y municipios se les participará en el total de los ingresos recibidos en especie, lo que le da certeza al artista del destino que tendrán sus obras.

Por otra parte el artista plástico que tenga la intención de donar una obra a un museo de su elección de alguna entidad federativa, debe conocer si la entidad se encuentra adherida al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, de lo contrario no será aceptada la donación como forma de pago por la SHCP.

### **LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (LSAT)**

*“Artículo 70.-A. El Servicio de Administración Tributaria en materia de recaudación del pago de contribuciones mediante la entrega de obras plásticas que realicen sus autores, deberá recibir las obras de conformidad con el procedimiento de selección que se establece en el artículo 70.-B, debiendo llevar el registro de las mismas y distribuirlas entre la Federación y las Entidades Federativas, así como los Municipios.*

*El registro de las obras plásticas que formen parte del patrimonio artístico de la Nación se dará a conocer en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, señalando el lugar de destino de la obra.” (SAT, 2017)*

*“Artículo 70.-B. La recepción en pago de las obras se realizará, previa selección que de ellas haga un Comité integrado por personas expertas en artes plásticas, considerando para su selección que las obras ofrecidas en pago sean representativas de la obra del autor, realizada en los últimos tres años. Aquellas obras que se consideren no representativas, se devolverán al autor para que en un plazo de tres meses ofrezca otras obras que sí lo sean o para que realice el pago en efectivo. Una vez transcurrido el plazo, de no haber un nuevo ofrecimiento, se entenderá que el autor opta por realizar el pago en efectivo.*

*Las Entidades Federativas y los Municipios participarán en una tercera parte cada uno del total de las obras aceptadas. Una vez aceptadas como pago las obras ofrecidas por su autor, el Comité determinará cuáles de ellas deberán formar parte del patrimonio artístico de la Nación. Las obras que formen parte de dicho patrimonio y que correspondan a las Entidades Federativas y Municipios serán entregadas a éstos cuando acrediten contar, al menos, con una pinacoteca abierta al público en general, a la cual enviarán las obras recibidas, pudiendo las*

*mismas ser prestadas para participar en exposiciones temporales. Las Entidades Federativas y los Municipios deberán de informar al Servicio de Administración Tributaria del cambio de ubicación de las obras que formen parte del patrimonio artístico de la Nación, incluso cuando dicho cambio sea temporal.” (SAT, 2017)*

*“Artículo 7o.-C. Cuando un artista decida donar una parte de su obra plástica a un museo de su elección establecido en México y abierto al público en general y las obras donadas representen, por lo menos, el 500% del pago que por el impuesto sobre la renta le correspondió en el año inmediato anterior al que hizo la donación, quedará liberado del pago de dicho impuesto por la producción de sus obras plásticas, por ese año y los dos siguientes.” (SAT, 2017)*

*“Artículo 7o.-D. El Comité a que se refiere el artículo 7o.-B se integrará por ocho personas expertas en artes plásticas, que serán nombrados por la Junta de Gobierno, un representante del Servicio de Administración Tributaria y un representante de la Secretaría de Cultura. Los dos representantes mencionados en último término tendrán voz pero no voto.*

*Los miembros del Comité que tengan derecho a voto, durarán en su encargo cuatro años y no podrán ser designados para formar parte del Comité dentro de los cuatro años siguientes a la fecha en que dejaron de formar parte del mismo. Las vacantes que se den en el Comité de los integrantes con derecho a voto serán ocupadas por las personas que designe el propio Comité. La designación de miembros para cubrir las vacantes que se produzcan antes de la terminación del periodo por el que fue designado el miembro a sustituir, durarán en su cargo sólo por el tiempo que faltare por desempeñar al sustituido.*

*El Comité establecerá el reglamento para su funcionamiento interno y la conformación de su estructura orgánica.” (SAT, 2017)*

Conocer las disposiciones normativas que rigen el actuar de la autoridad fiscal respecto del programa pago en especie, como lo establecen los artículos 7-A, 7-B, 7-C y 7-D de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, orientan y dan certeza a los artistas plásticos incorporados al programa pago en especie, a saber de la obligación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en llevar el registro de las obras presentadas en pago y la transparencia de la selección y destino de las obras, así como el seguimiento a la promoción y difusión de las obras que son aceptadas en pago y de aquellas que formarán parte del patrimonio artístico de la Nación, con base en una selección de obras llevadas a cabo por Comité de expertos en artes plásticas.

Por otra parte, con base en el artículo 7-C se establece otra opción de donación al 500%, quedando liberado del pago por el año y 2 siguientes, siendo con esta, una de las 5 cinco opciones de donación que tiene el programa pago en especie, a decir de:

- **Artículo 3° del “Decreto”** (disminuir en una obra el número de las que estén obligados a presentar, siempre que se realice donación de cuando menos una obra);
- **Artículo 4° del “Decreto”** (Cuando no se enajena obra de su producción en un año, pudiendo acompañar alguna obra de su producción si así lo deseara en su declaración anual);
- **Artículo 9° del “Decreto”** (Done una colección que contituya un museo o parte significativa del mismo, por el que podrá deducir para efectos del ISR, la cantidad correspondiente en el ejercicio de que se trate y aplicar el remanente en los siguientes ejercicios hasta agotarlo);
- **Artículo 12 del “Decreto”**, (Donación de obras de las nuevas manifestaciones de las artes plásticas distintas de la pintura, grabado y escultura, pudiendo donar hasta el total de las obras que se este obligado al pago) y;
- **Artículo 7-C de la Ley del SAT** (Donación que represente, por lo menos, el 500% del pago que por el impuesto sobre la renta le correspondió en el año inmediato anterior al que hizo la donación, quedando liberado del pago de I.S.R e I.V.A., por el año y los dos siguientes.

*\*Entiendase por “Decreto”, al **DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES PARA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y AL VALOR AGREGADO Y CONDONA PARCIALMENTE EL PRIMERO DE ELLOS, QUE CAUSEN LAS PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLÁSTICAS, CON OBRAS DE SU PRODUCCION, Y QUE FACILITA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS POR LA ENAJENACION DE OBRAS ARTÍSTICAS Y ANTIGÜEDADES PROPIEDAD DE PARTICULARES.***

Lo anterior, permite al artista plástico buscar la mejor alternativa de donación dentro de la propia opción de pago en especie y valorar su importante participación dentro del programa, para alcanzar sus fines artísticos y cumplimiento de obligaciones fiscales.

#### **REGLAMENTO DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (RLSAT)**

## **“Capítulo XII**

### **De la Administración General de Recursos y Servicios**

**“Artículo 40.-** *Compete a la Administración General de Recursos y Servicios:*

*(...)*

**XXXIII.** *Determinar los procedimientos y criterios para el control, identificación, recepción, almacenaje, custodia, maniobra, traslado, entrega, transferencia y destino de las mercancías de comercio exterior que han pasado a propiedad del Fisco Federal y de las que se pueda disponer legalmente, de los bienes que sean entregados en relación con los procedimientos administrativos fiscales y aduaneros, incluyendo los abandonados, así como de las obras aceptadas como pago en especie que deban aplicar las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;*

**XXXIV.** *Recibir, tramitar y resolver sobre el pago en especie conforme a las disposiciones jurídicas aplicables;*

**XXXV.** *Custodiar y preservar las obras aceptadas como pago en especie;*

**XXXVI.** *Proponer, para aprobación superior, la selección de las obras aceptadas como pago en especie que serán destinadas a las entidades federativas y municipios por la autoridad competente;*

*(...)*” (SAT, 2017)

Con el artículo anterior, se pretende dar a conocer al artista plástico la área competente del Servicio de Administración Tributaria (SAT), en determinar los procedimientos y criterios para el control, identificación, recepción, almacenaje, custodia, maniobra, traslado, entrega, transferencia y destino de las obras aceptadas como pago en especie que deben aplicar las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

Ahora bien, por otra parte señalaremos a continuación las reglas generales que establece la Resolución Miscelánea fiscal respecto del programa pago en especie, que aunque no tiene el carácter de ley, si contiene reglas que ayudan a la autoridad y al contribuyente artista plástico a entender aspectos particulares de la ley o para el caso particular del ***Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994***, que aunque bien no genera cargas adicionales sabemos de la importancia de la

misma, las que tienen su fundamento legal en el artículo 33, fracción I, inciso g y artículo 35 del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que transcribimos a continuación las reglas generales del anexo 19, Quinta Sección de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, para conocer los requisitos adicionales a cubrir tratándose de donación de obras a museos, de la opción para no llevar contabilidad y algunos requisitos adicionales para la emisión de comprobantes fiscales, los cuales deben conocer los artistas plásticos para su aplicación.

## **REGLAS GENERALES**

### **Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 y su anexo 19, Quinta Sección, publicado el 23 de diciembre de 2016. (Diputados, 2017)**

#### ***“Título 11. De los Decretos, Circulares, Convenios y otras disposiciones***

***Capítulo 11.1. Del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado a través de los Diversos publicados en el mismo órgano de difusión el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007.***

#### ***Requisitos a cumplir tratándose de donación de obras a museos***

***11.1.1. Para los efectos de los Artículos Tercero y Décimo Segundo del Decreto a que se refiere este Capítulo y en particular, de las donaciones de obras a museos propiedad de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles, o que pertenezcan a la Federación, una entidad federativa, municipio u organismo descentralizado, se estará a lo siguiente:***

***I. Los museos a que hace referencia esta regla, deberán presentar por conducto de persona facultada para ello, mediante buzón tributario, la siguiente información relativa a los artistas que les hubieren donado obras: nombre completo del artista, seudónimo del mismo, ficha técnica de la obra donada, imagen digital de la obra en alta resolución.***

*II. Las obras deberán exhibirse permanentemente en museos o pinacotecas abiertas al público en general, dedicadas a la difusión de la plástica contemporánea, con espacios de exposición permanente que cumplan con las condiciones museográficas, curatoriales y de almacenamiento propias para su resguardo y exhibición.*

DECRETO DOF 31/10/94 Tercero, Décimo segundo

***Decreto que otorga facilidades para el pago del ISR y del IVA a las personas dedicadas a las artes plásticas***

**11.1.2.** *Para los efectos de lo dispuesto en el presente Capítulo, por Decreto se entiende el Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado a través de los Diversos publicados en el mismo órgano de difusión el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007.*

DECRETO 31/10/94 Cuarto, 28/11/06 Séptimo, 5/11/07 Décimo Primero

***Leyenda de pago en especie en los CFDI expedidos por los artistas***

**11.1.3.** *Para los efectos de los artículos 29 y 29-A del CFF, los CFDI de servicios profesionales expedidos por los artistas por la enajenación de sus obras deberán contener la leyenda “pago en especie”.*

*El CFDI a que se refiere el párrafo anterior, hará las veces de aviso al adquirente, en los términos del segundo párrafo del Artículo Séptimo del Decreto a que se refiere este Capítulo.*

CFF 29, 29-A

***Opción para los artistas de no llevar contabilidad***

**11.1.4.** *Para los efectos del Artículo Séptimo del Decreto a que se refiere este Capítulo, los artistas que se acojan al mismo podrán optar por no llevar contabilidad, siempre que la totalidad de sus ingresos afectos al ISR deriven de la enajenación de sus obras.*

DECRETO 31/10/94 Séptimo

***Pago del ISR e IVA de los artistas que opten por donar su obra a la Federación, estados o municipios***

**11.1.5.** *Para los efectos del artículo Noveno del Decreto a que se refiere este Capítulo, cuando un artista done a la Federación, a un estado o municipio, una colección de obras de artes plásticas de su producción, o de bienes con valor artístico o histórico de su propiedad, que constituyan un museo o una parte significativa del mismo, el valor de dichas obras o bienes, podrá utilizarse para pagar el ISR o el IVA determinado a su cargo en el ejercicio o periodo de que se trate, y en caso de*

*obtener un remanente a su favor, se podrá aplicar en los siguientes ejercicios o periodos fiscales hasta agotarlo.*

*Para determinar el valor de dichas obras o bienes, el artista deberá obtener una constancia emitida por autoridad competente o especialista certificado, en la que se exprese el valor de las obras o bienes.*

*La dependencia o entidad que reciba la donación, deberá emitir una constancia de aceptación de la obra en el valor asignado.*

*El artista deberá presentar su declaración anual del ISR o del periodo del IVA, mediante buzón tributario, acompañando la constancia de aceptación de la obra o bien.*

*El citado remanente a favor del artista, en ningún caso dará derecho a devolución, en términos del artículo 22 del CFF.*

*CFF 22, DECRETO DOF 31/10/94 Noveno.” (SAT, 2017)*

Otras reglas generales que permiten a los artistas plásticos incorporarse al programa pago en especie y cumplir con los requisitos; las encontramos en el Anexo 1-A, Quinta Sección de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, las cuáles se transcriben a continuación, lo que permite más puntualmente cumplir con los requisitos dentro del programa y allegarse de la información necesaria para acercarse a la autoridad competente y cumplir con los requisitos actuales, en las formas (HDA-1, HDA-2 y HDA-3) y tiempos oficiales establecidos.

**Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 y su ANEXO 1-A, Quinta Sección,  
publicado el 26 de diciembre de 2016.**

***“Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado el 28 de noviembre de 2006 y 5 de noviembre de 2007.***

<b><i>1/DEC-2 Avisos, declaraciones y obras de arte propuestas en pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares.</i></b>
<i>¿Quiénes lo presentan?</i> <i>Los artistas dedicados a la producción de obras de arte plástico y visual, inscritos en el RFC.</i>
<i>¿Dónde se presenta?</i> <i>A través de buzón tributario.</i>



*De manera presencial, ante la Subadministración de Pago en Especie adscrita a la Administración para el Destino de Bienes “5”; o a través de las Subadministraciones de Recursos y Servicios.*

*¿Qué documento se obtiene?*

*Acuse de recibo electrónico tratándose de avisos y declaraciones.*

*Acuse de recibo en papel respecto de obras propuestas en pago.*

*¿Cuándo se presenta?*

*Durante los meses de enero, febrero, marzo o abril.*

*Requisitos:*

*Contar con buzón tributario.*

- *Para apearse al Decreto, debe presentar en archivo digitalizado (.pdf) lo siguiente:*
  - a) *Formato de “Aviso de inicio o término pago en especie” (HDA-1).*
  - b) *Identificación oficial vigente de las señaladas en el inciso A) del apartado de Definiciones de este Anexo.*
  - c) *Curriculum vitae.*
- *Para darse de baja del programa, presentar en archivo digitalizado (pdf) el Formato de “Aviso de inicio o término pago en especie” (HDA-1), misma que tendrá efectos el año siguiente del que se presente.*
- *Tratándose de obras de arte propuestas para el pago de los impuestos, presentar imagen digital de las obras que proponga en pago y en archivo digitalizado (pdf):*
  - a) *Formato de “Pago en especie declaración anual ISR, IETU e IVA” (HDA-2).*
  - b) *Anexo 1 “Pago de Obras”.*
- *Para el caso de obras donadas a museo, presentar imagen digital de las obras donadas y en archivo digitalizado (pdf):*
  - a) *Formato de “Pago en especie declaración anual ISR, IETU e IVA” (HDA-2).*
  - b) *Anexo 2 “Donación de obras”.*
  - c) *Documentación que ampare la donación de las obras.*

*Presencial.*

- *Tratándose de obras de arte propuestas para el pago de los impuestos, presentar las mismas ante la Subadministración de Pago en Especie adscrita a la Administración para el Destino de Bienes “5” o ante las Subadministraciones de Recursos y Servicios atendiendo los siguientes requisitos:*
  - a) *Tratándose de pinturas y grabados, deberán estar firmados, fechados, enmarcados, armellados y alambreados. Tratándose de grabados, deberán además tener número de serie.*
  - b) *Tratándose de esculturas, deberán estar firmadas, fechadas y con número de serie.*

*Cuando un artista que haya optado por pagar sus impuestos en los términos del Decreto no enajene obra de su producción en un año o resida dicho año en el extranjero, bastará que presente su declaración en formato de “Pago en especie declaración anual ISR, IETU e IVA” (HDA-2)*

<p><i>a través de buzón tributario, pudiendo acompañar alguna obra de su producción si así lo deseara.</i></p> <p><i>Tratándose de obras donadas, las mismas se presentan ante museos propiedad de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles, o que pertenezcan a la Federación, una Entidad Federativa, Municipio u organismo descentralizado</i></p>
<p><b>Condiciones</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Contar con e.firma</i></li> <li>• <i>Estar al corriente en sus obligaciones fiscales.</i></li> </ul>
<p><b>Información adicional</b></p> <p><i>No aplica.</i></p>
<p><b>Disposiciones jurídicas aplicables</b></p> <p><i>Art. Cuarto del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado el 28 de noviembre de 2006 y 5 de noviembre de 2007.</i></p>
<p align="center"><b>2/DEC-2 Aviso de las obras de arte recibidas en donación por museos.</b></p>
<p><b>¿Quiénes lo presentan?</b></p> <p><i>Museos propiedad de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles, o que pertenezcan a la Federación, una Entidad Federativa, Municipio u organismo descentralizado</i></p>
<p><b>¿Dónde se presenta?</b></p> <p><i>A través de buzón tributario.</i></p>
<p><b>¿Qué documento se obtiene?</b></p> <p><i>Acuse de recibo electrónico.</i></p>
<p><b>¿Cuándo se presenta?</b></p> <p><i>Durante todo el año.</i></p>
<p><b>Requisitos:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Presentar imagen digital de la obra en alta resolución y en archivo digitalizado (pdf):</i></li> <li>• <i>Formato “Pago en Especie. Donación a Museos” (HDA-3).</i></li> <li>• <i>Ficha técnica de la obra donada.</i></li> </ul>
<p><b>Condiciones</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Contar con e.firma.</i></li> </ul>
<p><b>Información adicional.</b></p> <p><i>No aplica.</i></p>
<p><b>Disposiciones jurídicas aplicables</b></p> <p><i>Arts. Tercero y Décimo Segundo del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994 y modificado el 28 de noviembre de 2006 y 5 de noviembre de 2007.”</i></p>

(SAT, 2017)

Toda vez que el programa pago en especie permite la opción de donación en 5 cinco formas, como ya hemos mencionado, a continuación transcribimos los artículos 2332 y 2336 del Código Civil Federal, que es aplicable de manera supletoria a las disposiciones fiscales, ya que debe enfatizarse al artista plástica que la donación que realice debe ser no onerosa ni remunerativa, como prevé el ARTÍCULO TERCERO del *Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994.*

### CÓDIGO CIVIL FEDERAL

*“Artículo 2332.- Donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra, gratuitamente, un parte o la totalidad de sus bienes presentes”. (Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión, 2013)*

*“Artículo 2336.- Es onerosa la donación que se hace imponiendo algunos gravámenes, y remuneratoria la que se hace en atención a servicios recibidos por el donante y que éste no tenga obligación de pagar.” (Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión, 2013)*

Es importante tomar en cuenta el concepto de donación que es previsto en el Código Civil Federal, toda vez que durante este estudio hemos visto que el Decreto publicado en D.O.F. el 31 de octubre de 1994 y los decretos que lo modifican permiten la donación como parte del programa pago en especie.

#### **2.5.3. Comparativa de obligaciones fiscales aplicando opción pago en especie contra la forma de pago tradicional.**

A continuación se ilustrará un cuadro comparativo entre la forma de tributar de una persona física que presta servicios profesionales y un artista plástico dentro de la opción pago de impuestos en especie, toda vez que hasta aquí hemos detallado y mencionado en ambos casos las formas de cumplir con las obligaciones tributarias que nos permite referir las principales diferencias.

<i>Principales diferencias</i>	<i>Persona física que tributa por Servicios profesionales.</i>	<i>Artista plástico dentro de la opción de pago de impuestos en especie.</i>
Tipo de pago de impuestos	Los contribuyentes están obligados a pagar sus impuestos con papel moneda o mediante una transferencia electrónica.	Los contribuyentes dentro de esta opción de pago entregan obras artísticas elaboradas por ellos, para que con esto cubran el impuesto a su cargo (ISR e IVA).
Deducciones para ISR	Hay diferentes tipos de deducciones en las que se tienen que cumplir con requisitos específicos como por ejemplo; que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate, que sean estrictamente indispensables, que las erogaciones deberán ser restadas sólo una vez y cumplir con lo estipulado en el artículo 105 (requisitos de las deducciones) de la ley ISR.	*No aplica
No deducibles para ISR	<p>Aquellos que no cumplan con los requisitos fiscales para ser deducibles o que sean por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>* El 91.5% del consumo en restaurantes.</li> <li>*Perdidas por instrumentos financieros derivados.</li> <li>*Obsequios, atenciones y gastos dados a clientes de forma no general.</li> <li>*Los viáticos o gastos de viaje, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria.</li> </ul> <p>Entre otros contemplados en el artículo 28 y 148 de la ley de ISR.</p>	*No aplica

Contabilidad	Debe Llevar contabilidad de conformidad al Código Fiscal de la Federación (Artículo 28). A partir del 1 de Julio del 2014, ésta se deberá llevar por medios electrónicos e ingresarla a la página de internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT)	Al optar por esta forma de pago de impuestos, se tiene la posibilidad de no llevar contabilidad, si la totalidad de sus ingresos son producto de la venta de sus obras.
Declaración mensual	Entre sus obligaciones debe presentar cada mes declaraciones informativas y con ellas sus respectivos pagos provisionales.	A partir de su inscripción al pago en especie, quedan relevados de efectuar pagos provisionales de los impuestos federales (ISR e IVA) por la enajenación de las obras de artes plásticas que produzcan, hasta el año de calendario en el cual presenten el escrito con el que se abandone la opción de pago. Esto es aplicable si las obras son aceptadas como pago.
Declaración Anual	Se tiene que presentar ante las autoridades fiscales mediante el programa DeclaraSAT y ser enviada vía internet al Servicio de Administración Tributaria.	Se debe presentar el formato HDA-2, junto con las obras propuestas para pago, acudiendo personalmente a alguna de las administraciones de recaudación contempladas para esto.
Comprobantes fiscales que emitirá	El recibo debe de contar con los requisitos fiscales estipulados en el artículo 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.	De forma similar, debe de contar con los requisitos estipulados en el artículo 29 y 29-A, con la gran variante de que en el recibo no se contemplarán retenciones de ISR, ni el IVA trasladado. En cambio, se deberá incluir la leyenda “Pago en especie” con una letra no menor a cinco puntos dentro del recibo.

(Géminis, 2014)

Ahora bien, más adelante mencionaremos las ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie, que se observan derivado del desarrollo del presente estudio, para que el artista plástico pueda valorar la conveniencia o inconveniencia de incorporarse al programa pago en especie, ya que en este apartado estamos viendo solo algunas de las principales diferencias entre la forma de tributar de una persona física que presta servicios profesionales y un artista plástico dentro de la opción pago de impuestos en especie.

#### **2.5.4. Recintos culturales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.**

Hasta aquí hemos citado una serie de disposiciones fiscales que le dan origen al programa pago en especie, pero que hay del objetivo indirecto del programa pago en especie, es decir de los efectos que trascienden de la esfera personal al ámbito social, al ámbito cultural, pues bien, se hace tangible el objetivo indirecto cuando vemos los recintos culturales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los cuales tienen un apartado muy especial dentro del presente estudio, para lo cual desplegamos las referencias siguientes para su conocimiento y mérito de dichos recintos culturales:

##### **\* MUSEO DE LA SHCP ANTIGUO PALACIO DEL ARZOBISPADO Moneda 4, Centro Histórico**

Por Decreto Presidencial, en 1961, se destinó el inmueble a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para convertir este inmueble en un espacio dedicado a la cultura para exhibir de manera permanente las colecciones Acervo Patrimonial y Pago en Especie, concebidas en el Programa Pago en Especie, mismas que enriquecen el patrimonio artístico nacional. (SHCP, 2007)

##### **\*FONDO HISTÓRICO DE HACIENDA Antonio Ortiz MENA Palacio Nacional, Plaza de la Constitución s/n**

Salón de cuarenta metros de largo, con cerca de siete de ancho; con elevada techumbre, de aristas dobles y de generatrices parabólicas elípticas, únicas en México, que da paso a la luz por

sendas lucernas planas y romboidales, que posee en uno de los muros, seis amplios ventanales que casi llegan al suelo, lo que proporcionaba la luz ideal para que la Comisión Reorganizadora de la Secretaría de Hacienda instalara en 1927 una Biblioteca de Hacienda. (SHCP, 2007)

**\* RECINTO DE HOMENAJE A DON BENITO JUÁREZ Palacio Nacional, Segundo Patio Mariano**

El Recinto de Homenaje a Don Benito Juárez, en Palacio Nacional, fue inaugurado oficialmente el 18 de julio de 1957 por el presidente Adolfo Ruiz Cortines. Está instalado en el mismo lugar en el que este personaje vivió en sus últimos años como presidente, donde se exhibe una parte de la colección permanente que integra el acervo cultural del programa pago en especie. (SHCP, 2007)

**\* RECINTO PARLAMENTARIO Palacio Nacional, Segundo Piso**

En el segundo piso del patio central de Palacio Nacional, se ubica el museo Recinto Parlamentario, dedicado a honrar la memoria de los constituyentes liberales de congreso de 1856-1857, así como la Constitución de 1857, obra emanada de aquella legislatura. .

El Vestíbulo del Recinto es una sala de exhibición de documentos legislativos, así como objetos artísticos y de ornato, que recrean el ambiente de la época, así como los acalorados debates del aquel constituyente. (SHCP, 2007)

**\* GALERÍA DE LA SHCP Guatemala 8, Centro Histórico**

La Galería de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público está ubicada en la planta baja de una construcción de estilo neoclásico de principios del siglo XIX. En sus muros se pueden apreciar las últimas obras realizadas en 1981 por el pintor Benito Messeguer (fallecido en 1982), El Quijote y Mensajero oportuno.

Este espacio está destinado principalmente a la exposición de obras de jóvenes creadores, por lo que es un lugar obligado para el conocimiento de la plástica representativa del México contemporáneo. El edificio es también sede de las oficinas centrales de la Dirección General de Promoción Cultural, Obra Pública y Acervo Patrimonial, responsable de organizar y coordinar

actividades de promoción y difusión que se desarrollan en los diversos inmuebles históricos y culturales que resguarda la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (SHCP, 2007)

**\* BIBLIOTECA MIGUEL LERDO DE TEJADA República de El Salvador 49, Centro Histórico**

Durante ocho décadas la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha asumido el compromiso de garantizar y preservar en las mejores condiciones, para hoy y para las generaciones futuras, el acervo de la Biblioteca Miguel Lerdo de Tejada, el cual resguarda obras de inestimable valor histórico.

Ubicada en el Antiguo Oratorio de San Felipe Neri, la Biblioteca Miguel Lerdo de Tejada cuenta con valiosos fondos históricos conformados por grandes maestros del pensamiento económico y social que la dirigieron; entre los que se encuentran Jesús Silva Herzog, su fundador, Daniel Cosío Villegas y Agustín Yáñez.

Entre sus colecciones bibliográficas destacan el Fondo Reservado con más de 25 mil libros de los siglos XVI al XIX; la biblioteca del Dr. Arturo Arnáiz y Freg, donada por el historiador en 1980; la biblioteca de Genaro Estrada, notable humanista y canciller de México, en la que sobresalen obras autografiadas por destacados escritores como Alfonso Reyes y algunos miembros de los contemporáneos; y parte del Fondo Histórico de Hacienda con publicaciones del siglo XIX como circulares, memorias, cuentas del tesoro, presupuestos, leyes y decretos.

Su hemeroteca es una de las más ricas del país. Tiene revistas y periódicos nacionales publicados desde el siglo XIX, entre ellos El Monitor Republicano, El Ahuizote, El hijo del Ahuizote, El imparcial, El Siglo XIX y el Diario Oficial de la Federación desde 1843 a la fecha. Entre las colecciones especiales se encuentra la de los Archivos Económicos, recortes de periódicos de 1928 a 1993 con los grandes temas nacionales, en los que destaca el rubro de temas hacendarios.

Diariamente, la Biblioteca Miguel Lerdo de Tejada recibe los periódicos de circulación nacional, y diversos títulos de revistas nacionales y extranjeras de economía, historia, gestión pública, cultura y temas de interés nacional. Su colección de discos compactos y el servicio de



Internet permiten enriquecer y agilizar los servicios informativos a través del concepto de biblioteca electrónica. (SHCP, 2007)

### **CENTRO CULTURAL DE LA SHCP Av. Hidalgo 81, Centro Histórico**

El Centro Cultural de la SHCP es un espacio donde se imparten diferentes disciplinas artísticas para un público no especializado. Dentro de sus actividades se cuenta con cursos de literatura, fotografía y apreciación artística, así como con talleres de danza, baile, artes plásticas, música, expresión corporal, talleres para adultos mayores y talleres infantiles.

La sede del Centro Cultural de la SHCP, se conoce como Casona II. Es una construcción colonial, que data de finales del siglo XVIII y principios del XIX. (SHCP, 2007)

### **PALACIO NACIONAL Plaza de la Constitución S/N**

El Palacio Nacional, escenario fundamental de la historia de México, tuvo sus orígenes en la época de la Conquista del Imperio Azteca por Hernán Cortés, quien en 1523 dispuso se construyera sobre las ruinas del Palacio de Moctezuma Xocoyotzin. (SHCP, 2007)

Consumada en 1821 la Independencia de México, el inmueble fue denominado Palacio Nacional, por ser la sede de los poderes ejecutivo, legislativo y judicial. (SHCP, 2007)



**MUSEO DE LA SHCP**  
Antiguo Palacio del Arzobispado  
Moneda 4,  
Centro Histórico

**FONDO HISTÓRICO DE HACIENDA ANTONIO ORTIZ MENA**  
Palacio Nacional,  
Plaza de la Constitución s/n

**RECINTO DE HOMENAJE A DON BENITO JUÁREZ**  
Palacio Nacional,  
Segundo Patio Mariano

**RECINTO PARLAMENTARIO**  
Palacio Nacional,  
Segundo Piso

(Público, 2007)



**GALERÍA DE LA SHCP**  
Guatemala 8,  
Centro Histórico

**BIBLIOTECA MIGUEL LERDO DE TEJADA**  
República de El Salvador 49,  
Centro Histórico




**CENTRO CULTURAL DE LA SHCP**  
Av. Hidalgo 81,  
Centro Histórico

**PALACIO NACIONAL**  
Plaza de la Constitución S/N

(SHCP, 2007)

## RECINTOS CULTURALES DE LA SHCP

1. Zócalo
2. Catedral Metropolitana
3. Palacio Nacional
4. Fondo Histórico de Hacienda Antonio Ortiz Mena
5. Recinto de Homenaje a Don Benito Juárez
6. Recinto Parlamentario
7. Museo de la SHCP, Antiguo Palacio del Arzobispado
8. Galería de la SHCP
9. Biblioteca Miguel Lerdo de Tejada
10. Torre Latinoamericana
11. Palacio de Bellas Artes
12. Hemiciclo a Juárez
13. Alameda Central
14. Centro Cultural de la SHCP
15. Estación Turibús

-  Estaciones Turibús  
 Estaciones del Metro  
 Estacionamiento Público

Informes sobre esta cartelera:  
 3688 1602, 3688 1657, 3688 1668, 3688 1682  
[difusioncultural@hacienda.gob.mx](mailto:difusioncultural@hacienda.gob.mx)  
[www.hacienda.gob.mx/cultura](http://www.hacienda.gob.mx/cultura)

**Visitas guiadas gratuitas**  
 Departamento de Servicios Educativos  
 Lunes a viernes de 10:00 a 16:00 hrs.  
 Tels.: 3688 1543, 3688 1259, 3688 1261



(SHCP, 2007)



(SHCP, 2007)

**2.5.5. Anexo número 6 al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Michoacán.**

El artículo octavo del *“Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”*, publicado el 31 de octubre de 1994, señala que con el propósito de que las entidades federativas tengan o establezcan una pinacoteca abierta al público, la SHCP les transferirá en propiedad la tercera parte de las obras de arte que recaude en los términos del decreto, coordinándose con las entidades que estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, mediante el anexo respectivo y para ejemplo, a continuación presentamos el ANEXO número 6 al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Michoacán, para conocimiento de los artistas plásticos que se encuentren interesados en conocer que el Estado de Michoacán es una de las Entidades Federativas que se ven beneficiadas de la participación que realiza la federación del programa pago en especie. Convenio de Adhesión que se transcribe a continuación:

***“ANEXO NUMERO 6 AL CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL GOBIERNO DEL ESTADO DE MICHOACÁN.***

*Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Secretaría de Hacienda y Crédito Público.*

*La Secretaría y el Estado de Michoacán celebraron el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, el que fue publicado en el **Diario Oficial de la Federación** el 28 de diciembre de 1979.*

*Con fecha 31 de octubre de 1994, se publicó en el **Diario Oficial de la Federación**, el “Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes*

*plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares", mismo que establece que la tercera parte de las obras de artes plásticas que hubieran sido aceptadas por la Secretaría como pago de los impuestos federales a cargo de los autores de las mismas, podrán ser transferidas a las entidades federativas.*

*Por lo expuesto, la Secretaría y el Estado han acordado adicionar el Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que tienen celebrado, con el presente Anexo, conforme a las siguientes:*

### **CLÁUSULAS:**

**PRIMERA.-** *Los impuestos que sean pagados por las personas físicas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción en los términos de lo dispuesto por el "Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares" publicado en el **Diario Oficial de la Federación** el 31 de octubre de 1994, no formarán parte del Fondo General de Participaciones a que se refiere el artículo 2o. de la Ley de Coordinación Fiscal.*

*La Secretaría transferirá al Estado, en los términos del artículo octavo del Decreto a que se refiere el primer párrafo de esta cláusula, las obras de arte que recaude de conformidad con lo establecido en el mismo Decreto.*

**SEGUNDA.-** *El Estado se obliga a exhibir en una pinacoteca abierta al público, en forma permanente, la totalidad de las obras de arte que le sean transferidas por la Secretaría.*

*La pinacoteca a que se refiere el párrafo anterior, deberá reunir los requisitos que para la seguridad, conservación y mantenimiento de las obras señale la propia Secretaría y pertenecer a alguna entidad de derecho público o privado en la que el Gobierno del Estado ejerza el control efectivo.*

**TERCERA.-** *El Estado se obliga a no transferir la propiedad de las obras de artes plásticas que reciba, excepto en aquellos casos en los cuales realice una permuta con otra entidad federativa o con la Secretaría, por otra obra de las recibidas como pago en especie.*

*Cuando alguna obra tenga que ser devuelta al artista en los términos del artículo sexto del Decreto a que se refiere la cláusula primera de este Anexo, el Estado se compromete a efectuar su devolución a la unidad administrativa de la Secretaría que se lo solicite, corriendo el costo del traslado a su cargo y bajo su responsabilidad, dentro de los quince días siguientes a aquél en que le sea requerida. En estos casos, la Secretaría sustituirá la obra devuelta con otra de similares características y valor.*

*En el caso de que el Estado no esté conforme con las obras que la Secretaría le reponga en los términos del párrafo anterior, podrá someter su inconformidad al arbitraje de la Comisión*

*Permanente de Funcionarios Fiscales a que se refiere el artículo 20 de la Ley de Coordinación Fiscal.*

**CUARTA.-** *A fin de que los autores de las obras plásticas que hubieran sido entregadas en pago de contribuciones den seguimiento al destino de sus obras, la Secretaría, a través de la Subsecretaría de Ingresos, llevará un registro de las citadas obras plásticas. Para esos efectos, el Estado se obliga a informar a dicha Subsecretaría de las permutas de obras en los términos de la cláusula tercera de este Anexo, del préstamo de obras para cualquier tipo de exposición y de los casos de robo o destrucción. Dicha información se deberá proporcionar dentro de los diez días siguientes a la realización del acto o hecho de que se trate.*

**QUINTA.-** *En el caso de que el Estado incurra en el incumplimiento de cualquiera de las cláusulas contenidas en el presente Anexo, la Secretaría lo hará de su conocimiento para que en un plazo pertinente lo corrija, y en el supuesto de no modificar su actuación en los términos convenidos, se entenderá que renuncia a la participación de obras futuras, obligándose a efectuar la devolución de las ya recibidas, dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que la Secretaría le dé a conocer la declaratoria de incumplimiento.*

*La Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, previa solicitud del Estado y considerando la gravedad de la infracción, podrá reducir o cambiar la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior.*

*Las obras que sean devueltas en los términos de esta cláusula, serán redistribuidas mediante sorteo a las demás entidades federativas que tengan derecho a participar de ellas, en los términos del artículo octavo del "Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares".*

**SEXTA.-** *El presente Anexo forma parte integrante del Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, con cuyo clausulado y el de sus demás Anexos, constituyen unidad indivisible, por lo que le son aplicables las definiciones y reglas de la Ley de Coordinación Fiscal y de dicho Convenio y sus Anexos.*

**SÉPTIMA.-** *Lo dispuesto en este Anexo entrará en vigor el 1 de enero de 1995, debiendo ser aprobado por la Legislatura del Estado y publicado tanto en el Periódico Oficial de la entidad, así como en el **Diario Oficial de la Federación**.*

*México, D.F., a 17 de abril de 1995.- Por el Estado: El Gobernador, **Ausencio Chávez Hernández**.- Rúbrica.- El Secretario de Gobierno, **Jesús Reyna García**.- Rúbrica.- El Tesorero General, **Luis M. Antúnez Oviedo**.- Rúbrica.- Por la Secretaría: El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **Guillermo Ortiz**.- Rúbrica." (SHCP, 1995)*

### 2.5.6. Aplicación y otorgamiento del programa pago en especie.

Para entender el funcionamiento actual del programa pago en especie, a continuación se destacan algunos datos relevantes del programa pago en especie que deben tomarse en cuenta y las formas oficiales con las que opera dicho programa, toda vez que hemos estudiado el **“Decreto vigente que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”**, publicado el 31 de octubre de 1994, sus modificaciones, su soporte legal, así como una vez que hemos realizado adicionalmente las siguientes actividades:

1. Consulta en la página de [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)
  - a. Navegar a través de la página [http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/pago\\_especie/Paginas/default.aspx](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/pago_especie/Paginas/default.aspx) (SAT / FICHAS TEMÁTICAS / PAGO EN ESPECIE)
  - b. Consulta al Formato HDA-1 “Aviso de Inicio o término de Pago en Especie”. **(Véase APÉNDICE 8)**
  - c. Consultar el formato HDA-2 “Declaración anual de los Impuestos Sobre la Renta, al Valor Agregado y Empresarial a Tasa Única de Pago en Especie”. **(Véase APÉNDICE 9)**
  - d. Consultar el formato HDA-3 “Pago en especie, Donación a Museos.”
  - e. Consultar el Registro General de Consulta Pública (Consulta por año de recaudación).
  - f. Consultar los Avisos, declaraciones y obras de arte propuestas en pago de los impuestos para la enajenación de obras artísticas antigüedades propiedad de particulares. ([www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)).
  - g. Consultar el complemento para la expedición de comprobantes fiscales por la donación en la facilidad fiscal de Pago en Especie, con relación al Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI).



2. Entrevistas al personal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) a cargo del Programa Nacional Pago en Especie, ubicados en Av. Hidalgo 77, módulo I, Col Guerrero, México, D.F. **(Véase APÉNDICE 11)**

- a. Consulta a la tesis de Pilar María Forcen Aramburu para obtener el título de licenciada en historia de arte, titulada “*Pago en especie: La mejor opción para el pintor mexicano de hoy en día*”, 1998, México, D.F., Proporcionada por personal del Servicio de Administración Tributaria a cargo del Programa Nacional Pago en Especie, derivado de nuestra entrevista.

3. Entrevista a funcionarios del Museo del Arzobispado de la SHCP, ubicado en moneda 4, centro histórico en México, D.F: Mtro. Rafael Pérez y Pérez y Lic. Julieta Susana Ruiz Montes. **(Véase APÉNDICE 12)**

4. Entrevistas a artistas plásticos que se encuentran incorporados al Programa Pago en Especie: Nunik Sauret y Janitzio Rangel. **(Véase APÉNDICE 13)**

### **Requisitos para poder incorporarse al programa pago en especie**

- 1.- Copia de su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes con las obligaciones de ISR, persona física con actividad empresarial y profesional e IVA.
- 2.- Presentar identificación Oficial con fotografía.
- 3.- Presentar Curriculum vitae actualizado.
- 4.- Presentarlo en los meses de enero, febrero, marzo y abril del ejercicio en que se pretende llevar a cabo la inscripción al programa el formato HDA-1 “Aviso de Inicio o término de Pago en Especie” por duplicado. **(Véase APÉNDICE 8)**

(SAT, 2017)

### **Autoridades ante las que pueden presentar los avisos HDA-1, HDA-2**

Como antecedente durante el ejercicio presupuestal 2015 se señala en Resolución Miscelánea Fiscal 2015, Anexo 1-A Séptima Sección, DOF 30/Dic/2014, que se podían presentar los avisos HDA-1 y HDA-2 ante la Administración de Cobro Persuasivo y Garantías “4” de la AGR en el Distrito Federal o ante las ALR de Celaya, Guadalupe, Matamoros, Mérida, Oaxaca, Tijuana, Xalapa y Zapopan:

1.- AGR MÉXICO, D.F.	4.- ALR MATAMOROS, TAMAULIPAS.	7.- ALR TIJUANA, BAJA CALIFORNIA.
2.- ALR CELAYA, GUANAJUATO	5.- ALR MÉRIDA, YUCATÁN	8.- ALR XALAPA, VERACRUZ.
3.- ALR GUADALUPE, NUEVO LEÓN.	6.- ALR OAXACA, OAXACA.	9.- ALR ZAPOPAN, JALISCO.

No obstante únicamente fueron señaladas las autoridades anteriores, por personal del SAT para presentar los formatos HDA-1 y HDA2 durante entrevista llevada a cabo en el ejercicio 2009; actualmente se conocer que en la ciudad de Morelia Michoacán en el ADSC Michoacán "1" Morelia pueden ser presentados los formatos referidos y a través del buzón tributario, para ser referidos a las autoridades competentes del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

La Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 y su ANEXO 1-A, Quinta Sección, publicado el 26 de diciembre de 2016, señala entre otras cosas lo siguiente:

***“¿Dónde se presenta?***

***A través del buzón tributario.***

***De manera presencial, ante la Subadministración de Pago en Especie adscrita a la Administración para el Destino de Bienes “5”; o a través de las Subadministraciones de Recursos y Servicios.”***

### **Información relevante:**

- El aviso HDA-1 se presenta durante los meses de enero, febrero, marzo y abril del ejercicio en que se pretende llevar a cabo la **iniciación** al programa.
- El aviso HDA-1 se presenta durante los meses de enero, febrero y marzo del año siguiente a la terminación del ejercicio fiscal cuando se desea **abandonar** el programa.
- El aviso HDA-2 “Declaración anual de los Impuestos Sobre la Renta, al Valor Agregado y Empresarial a Tasa Única de Pago en Especie”, se presenta durante los meses de febrero, marzo y abril del ejercicio siguiente al que corresponda el pago de los impuestos, acompañando las obras que se desean dar en pago, a través de la tabla que señala el decreto.
- Se debe anexar a la declaración 1 (una) fotografía a color de cada obra que presenta en tamaño 4X o en formato digital de resolución 300 X 300 mínimo.
- Las obras presentadas para pago, son sometidas a la aceptación o rechazo del Comité que señala el decreto en su artículo quinto, el cual determinara que la obra sea representativa de la producción del artista del ejercicio por el cual se paga, entendiendo por representativa, que sea similar en técnica, tamaño y obviamente en calidad de la producción del mismo, es decir, si se desea pagar el ejercicio 2008, tendrá que ser con obra que haya producido y vendido en el mismo formato y técnica que en 2008; sin embargo al Comité como al artista, se le da la posibilidad de escoger la obra representativa del trienio, es decir del ejercicio 2008 que se paga y dos años antes (2007 y 2006), ya que es factible que un artista desee cambiar su forma de vender, tanto en técnica como en estilo.
- Desde la reforma de 2006 al decreto, para que los artistas plásticos que trabajan con medios alternativos como el arte digital, el arte sonoro y la fotografía puedan pagar sus impuestos con obra, requiere que un museo autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dedicada a ese tipo de lenguajes, acepte en donación la obra para que la proponga al Comité de Selección y pueda ser incluida como pago.

- Cuando se presenta el aviso HDA-2 y se acompaña obra(s) en pago, el artista estima el valor de la(s) obra(s), para efectos de asegurar(las) la(s) obra(s), (El SAT la asegura) por lo que en caso de que la(s) obra(s) presentada(s) no haya(n) sido aceptada(s) por el Comité de pago en especie y sufra(n) algún daño esta(s) será(n) cubierta(s) por la compañía aseguradora, quien descontará al contribuyente del valor total de la obra, el deducible correspondiente.

- Las obras que son recibidas en pago son evaluadas por el Comité mencionado anteriormente, para determinar las obras que formarán parte del patrimonio cultural de la Nación, para posteriormente distribuir las en forma equitativa entre la federación, entidades federativas y municipios que lo solicitan, para ser expuestas en museos, pinacotecas o recintos culturales, según se señala en el artículo octavo y décimo primero del decreto, y con la finalidad de incentivar a los artistas y fungir como promotora de la cultura, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público lleva a cabo las siguientes acciones:

- o Cuenta con el Museo del antiguo Palacio del Arzobispado, la galería de la SHCP y otros recintos culturales, que con antelación describiremos brevemente, los cuales constituyen un foro de análisis y disfrute del fenómeno artístico contemporáneo, para enaltecer las obras que resguardan sus colecciones, gracias a los creadores plásticos afiliados a este programa.

- o Cobia dos colecciones representativas del arte mexicano: Acervo Patrimonial y Pago en Especie, manteniendo su compromiso con la cultura y el arte, a través de difundir y conservar las obras de dichas colecciones.

- o Publica catálogos de la Colección Pago en especie. En el primer catálogo de la Colección se registraron algunos de los cuadros de los artistas que contribuyeron con sus obras al inicio del pago en especie, así como las obras plásticas recaudadas en los años de 1975 a 1984, más tarde se formó el segundo catálogo de las obras plásticas recabadas en los años 1984 a 1987, después se editó un tercer catálogo de la Colección Pago en Especie con las obras de artistas en los años de 1987 a 1989, un cuarto catálogo con las recaudaciones de 1990 a 1991, de este último a la fecha, año con año se publica un catálogo de las obras

recaudadas, los cuales constituyen una importante muestra del arte contemporáneo mexicano, un foro extraordinario de difusión para los artistas, que constatan la evolución actual de las artes plásticas en nuestro país y muestra las propuestas de los creadores interesados en desarrollar diversos lenguajes y de innovar a través de la exploración de tópicos poco recurrentes.

- Lleva a cabo exposiciones en sus recintos culturales, que más adelante describiremos, las cuales llevan un registro y control de las obras.
- Realiza exposiciones cada año de las obras recaudadas por el pago de los impuestos del ejercicio inmediato anterior.
- Lleva a cabo exposiciones itinerantes por la república mexicana y en el extranjero.
- Se publica en la página del SAT, las obras que son aceptadas en pago, a través de la dirección de [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_3778.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_3778.html) y [http://www2.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/consulta\\_pago\\_especie/registro.html](http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/consulta_pago_especie/registro.html), donde se puede consultar por año el comité valuador, el autor de las obras aceptadas en pago, la imagen de las obras con su título y ficha técnica y la ubicación de las mismas en orden alfabético.

Tan solo de 2001 a 2008 se tienen un padrón de 568 artistas plásticos que se encuentran integrados al programa pago en especie. (La Jornada, 2009)

- Otorga el préstamo de obras para exposiciones, a través de la celebración de convenios con la pinacoteca, museo u organismo que llevará a cabo la exposición, para asegurar el pago de seguros, transporte, viáticos del comisario, memoria del evento, espacio óptimo, notificando al artista de la salida de la obra para exposición.
- Se ha logrado integrar al día una colección aproximada de 5,023 piezas artísticas en la Colección de Acervo Patrimonial, de 5,024 piezas artísticas en Colección Pago en Especie y 2,630 obras solo consideradas en pago no incluidas

en las colecciones antes referidas; de más de 730 artistas plásticos, entre los que se encuentran Diego Rivera, Rufino Tamayo, Francisco Toledo, Flor Minor, Jan Hendrix, Luis Nishizawa, entre otros muchos artistas. Cabe mencionar que se tienen datos de antecedente en entrevista con la Lic. Julieta Ruiz, del Museo del Arzobispado de la SHCP. (Véase APÉNDICE 12).

- El Museo del Arzobispado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público aloja una colección aproximada de 267 artistas plásticos, tan solo del año 2001 a 2007, los cuales pueden ser consultados a través de la dirección:  
.  
[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/Museo\\_Virtual\\_SAT/museo.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/Museo_Virtual_SAT/museo.html), en el que se puede consultar el curriculum del artista y sus obras que forman parte de la colección del Museo.

Es importante destacar que el programa pago en especie ha cumplido más de 50 años acrecentando el patrimonio de nuestro País.

Reconocer el arte y reconocernos en el arte ha sido, a lo largo de nuestra historia, un ejercicio constante para los mexicanos. Hace 50 años algunos de los artistas plásticos más renombrados concibieron la idea, que más tarde se cristalizaría en la espléndida colección que es hoy patrimonio de todo México, de vincular el pago de impuestos con la aportación de obras realizadas por los propios artistas. Desde entonces, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha hecho manifiesto su propósito de fomentar la cultura en sus más diversas manifestaciones y de forma específica, impulsar el patrimonio del arte plástico de México, lo que nos deja grandes enseñanzas su estudio, por lo que a continuación mencionaremos las ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento que encontramos en el desarrollo de esta investigación, con el propósito de apoyar a los artistas plásticos en el conocimiento del programa, permitiendo con ello una mejor toma de decisiones y una mejora continua en el programa pago en especie, que aporte a la evolución del mismo.

## CAPÍTULO 3. Ventajas y desventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie.

### 3.1. Ventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie.

Algunas de las ventajas de la aplicación y otorgamiento del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”, publicado el 31 de octubre de 1994, **por medio del cual se desarrolla el programa “Pago en especie” son las siguientes:**

1. El programa pago en especie permite que los artistas plásticos mexicanos **puedan pagar con sus obras, cumplan con sus obligaciones fiscales y tengan la oportunidad de estar al día en el pago de sus impuestos**, ya que tomando en cuenta las condiciones económicas de los artistas plásticos muchas veces están llenas de carencias materiales. Su entrega al oficio de las artes es más grande que el de tener una posición económica favorable, ya que los artistas trabajan con su fantasía y con su emotividad y fácilmente descuidan su aspecto económico. Es por esto que surgió la necesidad de llevar un orden en el pago de sus impuestos, que a su vez impulse y promoció su trabajo.

2. El programa pago en especie constituye una **forma opcional** de pagar impuestos, lo que le da una ventaja fiscal, ya que el artista podrá cambiar su manera de pagar impuestos respecto de cada ejercicio fiscal si lo desea, con el solo hecho de dar aviso de iniciación o terminación, cuantas veces quiera, ya que el decreto no lo limita, por lo que el artista podrá valorar la conveniencia de tomar la opción de pagar conforme a decreto o conforme a las leyes generales lo establecen.

3. El programa pago en especie es una alternativa en tiempos de crisis, por la falta de liquidez actual, porque el artista no desembolsa y no merma su capital y le representa un ahorro, por lo que le da al artista **facilidades de pago**, ya que puede

pagar en especie hasta con un máximo de 6 obras, por las ventas que tenga en un año por más de 21 obras.

4. Es una manera más **fácil de cumplir con sus obligaciones fiscales** para el caso de los artistas plásticos que obtienen solo ingresos por enajenación de obras.

5. Es una **manera agradable** de cumplir como ciudadanos con la sociedad, ya que aportan parte de sí mismos en la creación de una obra, que será difundida, dándole reconocimiento al artista.

6. Al artista se le da la oportunidad de **formar parte de una colección representativa y dinámica**; este dinamismo fácilmente se tiene, con colecciones itinerantes, que hacen viajes al interior de la República así como al extranjero, además de que el artista, tiene la oportunidad de solicitar el préstamo de sus obras para sus propias exposiciones u otras exposiciones en las que sean requeridas, así como también para préstamo de oficinas gubernamentales y para funcionarios.

7. Las obras de los artistas además de ser montadas en los recintos fiscales de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público u en otros museos de la república, pueden **formar parte de los museos de sus estados** si así lo desean al optar por la donación en sus 5 cinco opciones de donación, según lo establecen los artículos siguientes:

- **Artículo 3° del “Decreto”** (disminuir en una obra el número de las que estén obligados a presentar, siempre que se realice donación de cuando menos una obra);
- **Artículo 4° del “Decreto”** (Cuando no se enajena obra de su producción en un año, pudiendo acompañar alguna obra de su producción si así lo deseara en su declaración anual);
- **Artículo 9° del “Decreto”** (Done una colección que contituya un museo o parte significativa del mismo, por el que podrá deducir para efectos del ISR, la cantidad correspondiente en el ejercicio de que se trate y aplicar el remanente en los siguientes ejercicios hasta agotarlo);



- **Artículo 12 del “Decreto”**, (Donación de obras de las nuevas manifestaciones de las artes plásticas distintas de la pintura, grabado y escultura, pudiendo donar hasta el total de las obras que se este obligado al pago) y;

- **Artículo 7-C de la Ley del SAT** (Donación que represente, por lo menos, el 500% del pago que por el impuesto sobre la renta le correspondió en el año inmediato anterior al que hizo la donación, quedando liberado del pago de I.S.R e I.V.A., por el año y los dos siguientes.

\*Entiendase por “Decreto”, al ***DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES PARA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y AL VALOR AGREGADO Y CONDONA PARCIALMENTE EL PRIMERO DE ELLOS, QUE CAUSEN LAS PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLÁSTICAS, CON OBRAS DE SU PRODUCCION, Y QUE FACILITA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS POR LA ENAJENACION DE OBRAS ARTÍSTICAS Y ANTIGÜEDADES PROPIEDAD DE PARTICULARES.***

8. Los artistas plásticos que presentan sus obras en pago, pueden ser consultados en el portal del SAT a través del “Registro General de consulta publica” que se encuentra en la dirección [http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51.3778.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51.3778.html) y [http://www2.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/consulta\\_pago\\_especie/registro.html](http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/consulta_pago_especie/registro.html), en donde se puede identificar al artista, la obra y sus características, así como su ubicación.

9. Mediante el programa pago en especie, México tiene una maravillosa oportunidad de hacer un **acervo de arte contemporáneo** representativo no sólo del individuo sino de la sociedad, ya que el Estado adquiere muestras representativas de las artes plásticas, tanto de autores mexicanos como extranjeros que obtienen ingresos gravables por su actividad, llegando a la colectividad a través de la exposición de las mismas en salones y museos a los que concurre el público en general y a través de la exhibidas en el extranjero se muestra la creación artística nacional de nuestro tiempo.

Gracias al pago en especie se pueden contemplar las posibilidades y las realidades del arte mexicano, tanto en la ciudad de México, como en las Entidades Federativas y en el extranjero.

"Si los artistas hubieran pagado con dinero sus impuestos, México se hubiera perdido la oportunidad de contar con una de las mejores colecciones de arte contemporáneo".

10. Se ha logrado integrar al día de hoy una colección aproximada de 5,023 piezas artísticas en la Colección de Acervo Patrimonial, de 5,024 piezas artísticas en Colección Pago en Especie y 2,630 obras solo consideradas en pago no incluidas en las colecciones antes referidas; de más de 730 artistas plásticos, entre los que se encuentran Diego Rivera, Rufino Tamayo, Francisco Toledo, Flor Minor, Jan Hendrix, Luis Nishizawa, entre otros muchos artistas. Cabe mencionar que se tienen datos de antecedente en entrevista con la Lic. Julieta Ruiz, del Museo del Arzobispado de la SHCP. (Véase **APÉNDICE 12**).

La Colección Pago en Especie, promueve a través de:

- Organizar muestras permanentes y temporales;
- Exposiciones itinerantes en la República Mexicana
- Préstamos de obra a reconocidos museos en el extranjero.
- El Museo de la SHCP dedica un Espacio Lúdico para ofrecer al público la posibilidad de complementar su visita con una experiencia directa con la exposición en turno, al reinterpretar las obras de arte por medio de ejercicios plásticos o vivenciales. De esta manera se refuerza el aprendizaje obtenido durante el recorrido y se adquieren habilidades en el campo de lo social, el lenguaje y la habilidad psicomotora.

Dichas acciones contribuyen al fortalecimiento de nuestra rica identidad cultural y forman parte medular del proyecto para el desarrollo nacional.

La Colección Acervo Patrimonial se caracteriza por la heterogeneidad de sus piezas, procedentes de épocas y lugares distintos, de estilos, manufactura y tecnologías diversas, son objetos que el tiempo ha convertido en piezas de museo, testimonio del quehacer de la institución y de la estética funcional de su pasado.

11. El programa ha tenido gran **reconocimiento a nivel internacional** desde sus inicios.

12. **Opción de no llevar contabilidad, ni efectuar pagos provisionales**, si su actividad sólo obtiene ingresos por enajenación de obras.

13. Pago en especie es una excelente forma de promoción para las obras de los artistas plásticos, ya que estimula su trabajo, dándose a conocer obras entregadas en pago, algunos artistas lo visualizan como un intercambio con el Gobierno como si fuera venta **“adecuando los impuestos a las circunstancias y no las circunstancia a los impuestos”**, como el Lic. Hugo B. Margáin comentaba en sus entrevistas acerca del programa cuando tuvo sus inicios, como prueba de ello es, que algunos artistas aun cuando no deben impuestos, presentan obras a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para aparecer en sus catálogos, siendo común ver que los artistas paguen sus impuestos con obras de calidad, porque saben que podrán ser vistas sus obras publicadas en los catálogos.

14. Se ha dado una continuidad legalizada al programa pago en especie por más de **50 años**, siendo una excelente opción del artista plástico incorporarse al programa por su relevancia internacional y por la oportunidad de formar parte del acervo patrimonial del País.

Reconocer el arte y reconocernos en el arte ha sido, a lo largo de nuestra historia, un ejercicio constante para los mexicanos. Hace 50 años algunos de los artistas plásticos más renombrados concibieron la idea, que más tarde cristalizaría en la espléndida colección que es hoy patrimonio de todo México, de vincular el pago de impuestos con la aportación de obras realizadas por los propios artistas. Desde entonces, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha hecho manifiesto

su propósito de fomentar la cultura en sus más diversas manifestaciones y, de forma específica, impulsar el patrimonio del arte plástico de México.

15. Busca un **Interés social** por atender al beneficio y desarrollo de la comunidad. Para el caso, el artículo 3º constitucional consagra este interés a través del derecho a la educación y parte fundamental de ésta es el desarrollo de nuestra propia cultura como un sustento del fortalecimiento de nuestra identidad nacional. En este precepto resaltan, para los fines de nuestro estudio, el inciso b) de la fracción II, y la fracción V, en donde se establecen como prioridades “la continuidad y el acrecentamiento de nuestra cultura” y “el fortalecimiento y difusión de nuestra cultura”, respectivamente.

Así mismo en el artículo 4º constitucional último párrafo reformado el 30 de abril de 2009 señala:

*“Toda persona tiene derecho a la cultura y al disfrute de los bienes y servicios que presta el Estado en la materia, así como el ejercicio de sus derechos culturales. El Estado promoverá los medios para la difusión y desarrollo de la cultura, atendiendo a la diversidad cultural en todas sus manifestaciones y expresiones con pleno respeto a la libertad creativa. La ley establecerá los mecanismos para el acceso y participación a cualquier manifestación cultural.”* (Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión, 1917)

**Cultura** es *“un elemento sustancial de la defensa de la Soberanía, en la promoción del auténtico federalismo, en el desarrollo de la vida democrática, en el fortalecimiento de la identidad y la unidad del pueblo mexicano, en el respeto a la diversidad de sus comunidades y en el logro de niveles más altos de vida y bienestar”*. (Eduma, 2011)

16. **Logra su objetivo**, al fomentar el conocimiento del arte contemporáneo y la apreciación de nuestro patrimonio cultural.

17. Las obras que sean entregadas en pago al SAT, no deben estar registradas en INDAUTOR, por lo que no deben realizar un gasto por el registro de sus obras.

18. El programa pago en especie cuenta con su debido soporte legal, dando certeza jurídica a los artistas plásticos que opten por el pago en especie, cuyo soporte legal es el siguiente:

- **DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares. DOF. 31/10/1994.**
- **DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria. DOF 12/06/2003.**
- **DECRETO por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994. DOF 28/11/2006.**
- **Resolución Miscelánea Fiscal 2017 y su anexo 19, Quinta Sección. DOF 23/12/2016.**
- **ANEXO 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada el 23 de diciembre de 2016 (Continúa de la Cuarta Sección). DOF 26/12/2016.**

### **3.2. Desventajas de la aplicación y otorgamiento del estímulo fiscal pago en especie.**

Algunas de las desventajas de la aplicación y otorgamiento del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras

artísticas y antigüedades propiedad de particulares”, publicado el 31 de octubre de 1994, **por medio del cual se desarrolla el programa “Pago en especie” son las siguientes:**

1. El programa pago en especie no toma en cuenta ningún tipo de deducción, ni deducciones personales al momento de presentar la Declaración anual, a que hacen referencia los artículos 103, 104 y 151 de la LISR.

2. La aplicación de los beneficios establecidos en el programa pago en especie **no dará lugar a devolución o compensación alguna.**

3. El programa pago en especie no toma en cuenta las pérdidas fiscales de años anteriores ni su actualización a que hace referencia el artículo 109 de la LISR, por lo que en caso de que un contribuyente decida inscribirse al programa pago en especie y tenga pérdidas fiscales de años anteriores, perdería el derecho de disminuirla en el ejercicio en que esté inscrito al programa por el monto que pudo haberlo hecho.

4. El programa pago en especie no toma en cuenta la disminución de la Participación de los Trabajadores en la Utilidad (PTU) pagado en el ejercicio, PTU que se menciona en el artículo 106 de la LISR.

5. Para el caso de los artistas que reciben ingresos por honorarios, por regalías u otros ingresos y quieran adherirse al programa pago en especie, representa para ellos llevar un doble control, lo que puede generar algunas complicaciones en su manejo.

6. En la página del SAT se puede consultar las obras recaudadas solo de 2001 a la fecha, por lo que se carece de fácil acceso a la información de las recaudaciones efectuadas por la SHCP a través del SAT de 1975 al 2000, ya que estas últimas solo pueden ser consultadas directamente en los recintos fiscales o con la autoridad fiscal de algunos estados de la república mexicana.

7. Cuando los artistas entregan las obras en pago, no se tiene un procedimiento para valuó de las obras, ya que los artistas deben estimar su valor,

por lo que puede ocasionar que se revalúen las obras y los gastos por seguros para el SAT sean mayores a los reales.

8. Se señala que ante 9 autoridades se pueden presentar los avisos HDA-1 y HDA-2, de manera presencial: AGR en el Distrito Federal o ante las ALR de Celaya, Guadalupe, Matamoros, Mérida, Oaxaca, Tijuana, Xalapa y Zapopan, lo que hace poco accesible presentar dichos avisos del programa para algunos artistas plásticos que no tengan su domicilio fiscal en las ciudades donde se ubican las 9 autoridad antes señaladas, por lo que los gastos de traslado de obras que se desean presentar en pago o los gastos de viaje que estos representen se vuelven costosos.

No obstante lo anterior, existen comentarios de algunos artistas plásticos que mencionan que en algunas ciudades de la república para 2017 ya reciben los formatos HDA-1 y HDA-2 para ser canalizadas a las 9 autoridades referidas o pueden ser presentado el formato HDA-1 en su caso a través de buzón tributario, sin embargo **no existe información oficial** respecto de otras autoridades distintas de las 9 antes mencionadas para recibir los formatos referidos, lo que puede ser riesgoso para el artista plástico si no es atendido adecuadamente por la autoridad que canalizará los formatos HDA-1 y HDA-2.

9. Se tiene poco conocimiento del programa pago en especie en la república mexicana, se requiere una mayor difusión e interés de los estados para que se pueda acrecentar el acervo cultural y patrimonial, ya que es poco conocido entre los artistas plásticos visuales y entre los contadores públicos.

10. Puede existir imparcialidad en la valuación de obras, por parte del comité técnico, pues solamente se distinguen los criterios de representatividad y calidad de la obra presentada para pago que señala el decreto.

11. El programa pago en especie de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), solo está dirigido a los artistas visuales, sin abarcar otros ámbitos de creación artística, ya que es importante que este tipo de mecanismos

de estímulo a la creatividad mediante una exención fiscal, como es el ejercicio de acción tributaria, se pueda extender a distintas formas artísticas.

12. Si el comité valuador rechaza para pago alguna obra u obras, después de poder presentar hasta en dos ocasiones otras, en un plazo de 30 días contados a partir de aquel en que surta efectos la notificación correspondiente, deberá pagar en efectivo los impuestos federales, con actualización y recargos, pudiendo diferir los pagos si la autoridad lo acepta, ocasionando un mayor gasto para el artista y dificultades de pago de los impuestos.

13. Puede existir “abuso” por parte de algunos artistas plásticos que presentan en pago obras de menor calidad a las vendidas, lo que puede poner en riesgo el propio programa pago en especie. **(Véase APÉNDICE 13).**

14. Existen algunos casos de artistas plásticos incorporados al programa que señalan desconocer la ubicación de sus obras, ya que no siempre la SHCP informa del destino de sus obras entregadas en pago. **(Véase APÉNDICE 13).**

15. Hay artistas que piensan que hay un poco de discriminación en el programa pago en especie, ya que no todos los artistas tienen acceso, ya que se evalúa al artista que está interesado en incorporarse al programa para determinar si tiene la calidad para inscribirse al programa.

16. En la opinión de algunos artistas se observa que los catálogos de las colecciones pago en especie no tienen una clasificación apropiada, lo que provoca que algunas obras se pierdan entre otras que en ocasiones son más comerciales o de alto impacto visual o se sugiere sean clasificadas por tipo de obra.

17. En la opinión de algunos artistas se observa que en las exposiciones de la SHCP no siempre se exponen las obras más representativas del artista, algunos artistas están inconformes con que no se expongan las mejores obras del artista entre las que se entregaron en pago a la SHCP o que existan algunos favoritismos para exponer sobre algún artista de manera recurrente.



## **CAPÍTULO 4. Caso práctico con ejemplos de presentación de formatos HDA-1 y HDA-2**

Para efectos del presente caso práctico, entiéndase por “Decreto”, el *Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedad propiedad de particulares. DOF 31/10/1994.*

Para ejemplificar la aplicación del decreto y la manera en que debe hacerse el llenado de los formatos HDA-1 y HDA-2, realizaremos un caso práctico con los datos siguientes:

Para lo cual pondremos de ejemplo a un Artista plástico dedicado a la gráfica contemporánea:

1. Para el ejercicio 2014 se da de alta al programa pago en especie a través del formato HDA-1, ante la Administración Local de Recaudación Fiscal de Celaya (**Véase formato en apartado 4.1.**)
2. Para su primer ejercicio 2014 no enajena obras de su producción, por lo que presenta su declaración anual en ceros con formato HDA-2, ante la Subadministración de recursos y servicios de Morelia con sede en el Estado de Michoacán. (**Véase formato en apartado 4.2.**)
3. Para el ejercicio 2015 enajena 8 obras de su producción, con un valor de \$8,000.00 cada una, con técnica Aguafuerte, Aguatinta, Transfer y Laca de Bombilla, de tamaños 120 x 80 cms, por el que está obligado al pago de 2 obras para el ejercicio 2015.
4. Para el ejercicio 2015 el artista opta por pagar sus impuestos ISR e IVA con fundamento en el artículo 3° del “Decreto”, por lo que realiza una donación a un museo de su elección y paga con una obra de su producción, para cumplir con su obligación de pago de 2 obras, según tabla del artículo Segundo del “Decreto”, por lo que presenta el formato HDA-2 con anexos 1 y 2 ante la Administración Local de Recaudación Fiscal de Celaya. (**Véase formato en apartado 4.3.**)

*OBRAS ENAJENADAS    OBRAS EN PAGO*

De 6 a 8	2
----------	---

De las 2 obras en pago

{	<p>Con 1 una obra realiza donación</p> <p>Con 1 una obra entrega en pago</p>
---	--

Por lo que refiere a la donación, dona una obra de su producción al Museo de Arte Contemporáneo Alfredo Zalce, ubicado en Morelia, Michoacán, el 27 de febrero del 2016, durante los primeros cuatro meses del siguiente ejercicio al que corresponde la declaración, realizándose una donación no onerosa ni remunerativa de cuando menos una obra de su producción a museo que pertenece a la Entidad Federativa de Michoacán de Ocampo, como lo prevé el ARTÍCULO TERCERO del “**Decreto**”, cuya donación se realiza con la obra de su producción con las características siguientes:

- a. Título: “Cartas a Florencia I”;
- b. Categoría: Grabado;
- c. Técnica: Aguafuerte, Aguatinta, Transfer y Laca de Bombilla;
- d. Número de piezas que conforman la obra: 1 de 10;
- e. Medidas: Alto 120 cms y ancho 80 cms;
- f. Año de producción: 2015;
- g. Valor para efectos del Seguro: \$8,000.00

Para realizar el pago de 1 una obra de su producción, presenta en pago la obra con las siguientes características:

- a. Título: “Carta-Sellada”;
- b. Categoría: Grabado;
- c. Técnica: Aguafuerte, Aguatinta, Transfer y Laca de Bombilla;
- d. Número de piezas que conforman la obra: 1 de 1;

- e. Medidas: Alto 120 cms y ancho 80 cms;
  - f. Año de producción: 2015;
  - g. Valor para efectos del Seguro: \$8,000.00
5. El artista plástico para el ejercicio 2015 obtiene ingresos exclusivos por enajenación de obras de su producción, por lo que no está obligado a llevar contabilidad, ni presentar pagos provisionales, por lo que para el ejercicio presupuestal 2015 únicamente presenta declaración anual, a través del formato HDA-2, con anexo 1 y 2.

Para efectos de nuestro caso práctico, es importante considerar la información siguiente:

- Para la presentación del formato HDA-1 e iniciar al programa pago en especie, el artista debe cumplir los siguientes requisitos:
  - **Contar con buzón tributario.**
  - **Contar con e-firma.**
  - **Estar al corriente en sus obligaciones fiscales.**
  - **Para apegarse al “Decreto”, debe presentar en archivo digitalizado (.pdf) lo siguiente:**
    - a) **Formato de “Aviso de inicio o término pago en especie” (HDA-1).**
    - b) **Identificación oficial vigente.**
    - c) **Curriculum vitae.**
  - **El formato HDA-1, debe presentarse dentro de los meses de enero, febrero, marzo y abril del 2014.**
- Tratándose de obras de arte propuestas para el pago de los impuestos, el artista debe presentar imagen digital de las obras que proponga en pago y en archivo digitalizado (pdf):
  - a) **Formato de “Pago en especie declaración anual ISR e IVA” (HDA-2).**
  - b) **Anexo 1 “Pago de Obras”**

- Para el caso de la donación realizada al Museo de Arte Contemporáneo Alfredo Zalce, de la ciudad de Morelia, Michoacán, la obra donada al museo deberá exhibirse, no enajenarse y conservarse e informar en los mismos términos en que se obliguen las pinacotecas de las Entidades Federativas a que se refiere el artículo octavo del **“Decreto”**.

Para el caso de la donación del presente ejemplo, el artista que tiene derecho a disminuir una obra en los términos del artículo tercero del **“Decreto”**, deberá acompañar constancia del donativo, así como la información y la fotografía de la obra donada, conforme a las reglas generales que establezca la SHCP, así como:

- a) Formato de **“Pago en especie declaración anual ISR e IVA”** (HDA-2).
  - b) Anexo 2 **“Donación de obras”**
- Por otra parte, debe considerarse que tanto la obra donada como pagada en el presente caso práctico deben ser representativas de la producción del artista, es decir similares en tamaño y técnica a las enajenadas durante el trienio anterior, con lo que se atiende lo dispuesto en el ARTÍCULO SEGUNDO del **“Decreto”**.

- Tomando en consideración que para la presentación presencial de nuestro caso práctico:


Deberá atenderse el siguiente requisito adicional:

- a) Tratándose de pinturas y grabados, deberán estar firmados, fechados, enmarcados, armellados y alambrados. Tratándose de grabados, deberán además tener número de serie.

## Formato 4.1.

BOLLO DE RECIBIDO		<b>SAT</b> Servicio de Atención al Contribuyente		De clic para llenar los campos		<b>HDA 1</b> HDA1P1A1S	
<b>AVISO DE INICIO O TÉRMINO PAGO EN ESPECIE</b>				REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES		TOPL771211B55	
ANTES DE INICIAR EL LLENADO DE ESTE AVISO, LEA LAS INSTRUCCIONES				CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN		TOPL771211HSPRRS08	
LUGAR DE PRESENTACIÓN							
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN FISCAL DE CELAYA							
APELLIDO PATERNO		TORRES					
APELLIDO MATERNO		PEREZ					
NOMBRE(S)		JUAN LUIS					
<b>1 DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE</b>							
NOMBRE O SEUDÓNIMO CON EL QUE FIRMA SUS OBRAS		GORDILLO					
CALE		PANAMÁ		NO. VO. INTERIOR		411	
COLONIA		LAS AMÉRICAS		MUNICIPIO O DELEGACIÓN		MORELIA	
CIUDAD		MORELIA					
ENTIDAD FEDERATIVA		MICHOACÁN				TELÉFONO	
DIRECCIÓN DE CORREO ELECTRÓNICO		gordillo@gmail.com					
<b>2 DEBERÁ LLENARSE ESTE APARTADO CUANDO SE TRATE DE AVISO DE INICIO DE LA OPCIÓN DE PAGO EN ESPECIE*</b>							
OPTO POR PAGAR DICHOS IMPUESTOS A PARTIR DEL EJERCICIO FISCAL		2014		MEDIANTE LA PRESENTACIÓN DE OBRAS DE REPRESENTACIÓN, SEMBLAS QUE SERÁN SOMETIDAS A COMISIÓN DEL COMITÉ DE PAGO EN ESPECIE.			
<b>3 DEBERÁ LLENARSE ESTE APARTADO CUANDO ABANDONE LA OPCIÓN DE PAGO EN ESPECIE*</b>							
A PARTIR DE ESTA FECHA		Y CONFORME LO DISPONE EL DECRETO DE PAGO EN ESPECIE, DOT POR TERMINADA LA OPCIÓN DE PAGO EN ESPECIE.					
<b>4 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL ARTISTA (ANEXAR COPIA DEL PODER NOTARIAL)</b>				<b>DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE AVISO SON CIERTOS</b>			
REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES							
CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN							
APELLIDO PATERNO							
APELLIDO MATERNO							
NOMBRE(S)							
TELÉFONO							
DOMICILIO							
<b>5 INSTRUCCIONES</b>							
<p>(1) Este aviso se presentará durante los meses de enero, febrero, marzo y abril.</p> <p>(2) Este aviso será llenado a máquina o mediante impresora. Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para ello establecidos.</p> <p>(3) Se deberá anotar la Clave Única de Registro de Población (CURP) de las personas físicas a 18 posiciones en los espacios que corresponden.</p> <p>(4) Si abandona la opción de Pago en Especie, lo informará a través de este aviso.</p> <p>(5) Si cambia de domicilio fiscal, deberá informar a la autoridad respectiva.</p> <p>(*) Pago en Especie: Facultad fiscal a través de la cual el contribuyente (persona física) paga sus impuestos mediante obras de arte de su autoría.</p>							
SE PRESENTA POR DUPLICADO							

## Formato 4.2.

SELLO DE RECIBO           	 <b>PAGO EN ESPECIE</b> <b>DECLARACIÓN ANUAL</b> <b>ISR, IETU E IVA</b>	De clic para imprimir los campos HDA 2 <b>2016</b>	REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES <b>TOPL771211B55</b> CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN <b>TOPL771211HSPRRS08</b> EJERCICIO FISCAL <b>2014</b>
ANTES DE INICIAR EL LLENADO LEER LAS INSTRUCCIONES			
LUGAR DE PRESENTACIÓN <b>SUBADMINISTRACIÓN DE RECURSOS Y SERVICIOS EN MORELIA CON SEDE EN EL ESTADO DE MICHOACÁN</b>			
<b>1 DATOS DE LA DECLARACIÓN</b>			
ANOTAR LA LETRA DE LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE: N= NORMAL O= COMPLEMENTARIA D= COMPLEMENTARIA POR DICTAMEN R= CORRECCIÓN FISCAL I = CRÉDITO PARCIALMENTE IMPUGNADO  <div style="text-align: right; border: 1px solid black; padding: 2px;"><b>N</b></div>	TRATÁNDOSE DE DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA: FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INMEDIATA ANTERIOR NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO ANTERIOR  <div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">dia</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">mes</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">año</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px;">[ ]</div> </div>	MARQUE CON "X" EL (LOS) ANEXOS QUE SE PRESENTA  <div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div style="text-align: center;"><input type="checkbox"/> 1</div> <div style="text-align: center;"><input type="checkbox"/> 2</div> </div>	
<b>1.1 TIPO DE DECLARACIÓN</b>			
MARQUE CON "X" EL TIPO DE DECLARACIÓN QUE PRESENTA PAGO <input type="checkbox"/> CERD <input checked="" type="checkbox"/> DONACIÓN <input type="checkbox"/> RECARGOS <input type="checkbox"/>			
SEÑALE LA OPCIÓN DE DONACIÓN, SEÑALAR SILO QUE ARTÍCULO SE REALIZA (*) ARTÍCULO 1º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 2º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 3º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 12º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 1-C DE LA LEY DEL SAT <input type="checkbox"/>			
<b>2 DATOS DEL CONTRIBUYENTE</b>			
APELLIDO PATERNO	TORRES		
APELLIDO MATERNO	PEREZ		
NOMBRE (S)	JUAN LUIS		
NOMBRE O SEUDÓNIMO CON EL QUE FIRMA SUS OBRAS	GORDILLO		
CORREO ELECTRÓNICO	gordillo@gmail.com		
<b>3 DOMICILIO FISCAL</b>			
CALLE	PANAMÁ	NO. Y/O CALLE EXTERIOR	411
ENTRE LAS CALLES DE	BRASIL	Y DE	CUBA
COLONIA	LAS AMÉRICAS	MUNICIPIO DELEGACIÓN	MORELIA
CÓDIGO POSTAL	58270		
CUIDAD	MORELIA	ENTIDAD FEDERATIVA	MICHOACÁN
TELÉFONO	[ ]		
<b>4 DECLARATORIA</b>			
DECLARO QUE DURANTE EL EJERCICIO FISCAL DE <b>2014</b> ENAJENÉ <b>0</b> OBRAS Y CON BASE EN EL DECRETO CORRESPONDIENTE PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, ASÍ COMO EN LOS ARTÍCULOS APLICABLES DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PRESENTE EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.			
(*) Decreto Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Octubre de 1994, modificado el 26 de Noviembre de 2005 y 5 de Noviembre de 2007.			
<b>SE PRESENTA POR TRIPLICADO</b>			

2

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

TOPL771211B55

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

TOPL771211HSPRR508



5 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL ARTISTA  
(ANEXAR COPIA DEL PODER NOTARIAL)



REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	<input type="text"/>
CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN	<input type="text"/>
APELLIDO PATERNO	<input type="text"/>
APELLIDO MATERNO	<input type="text"/>
NOMBRE (S)	<input type="text"/>
TÉLFONO	<input type="text"/>

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA FORMA OFICIAL SON VERDADEROS

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O BIEN DEL REPRESENTANTE LEGAL QUE MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE EL MANDATO CON EL QUE SE OSENTA EN LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

AUTORIZO AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT), LA REPRODUCCIÓN EN MEDIOS ELECTRÓNICOS E IMPRESOS, QUE NO TENGAN FINES DE LUCRO, DE LAS OBRAS QUE PRESENTO COMO PAGO EN ESPECIE.

## Formato 4.3.

SELLO DE RECIBIDO	 <b>PAGO EN ESPECIE</b> <b>DECLARACIÓN ANUAL</b> <b>ISR, IETU E IVA</b>	De clic para llenar los campos  <b>2016</b>
	AVTES DE INICIAR EL LLENADO LEER LAS INSTRUCCIONES	REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES <b>TOPL771211B55</b> CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN <b>TOPL771211HSPRRS08</b> EJERCICIO FISCAL <b>2015</b>
LUGAR DE PRESENTACIÓN <b>ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECAUDACIÓN FISCAL DE CELAYA.</b>		
<b>1 DATOS DE LA DECLARACIÓN</b>		
ANOTAR LA LETRA DE LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE: N= NORMAL C= COMPLEMENTARIA D= COMPLEMENTARIA POR DICTAMEN R= CORRECCIÓN FISCAL I= CREDITO PARCIALMENTE IMPUGNADO <input checked="" type="text" value="N"/>	TRATÁNDOSE DE DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA: FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INMEDIATA ANTERIOR <input type="text" value=""/> / <input type="text" value=""/> / <input type="text" value=""/> NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO ANTERIOR <input type="text" value=""/>	MARQUE CON "X" EL (LOS) ANEXOS QUE SE PRESENTA <input checked="" type="checkbox"/> 1 <input checked="" type="checkbox"/> 2
<b>1.1 TIPO DE DECLARACIÓN</b>		
MARQUE CON "X" EL TIPO DE DECLARACIÓN QUE PRESENTA PAGO <input checked="" type="checkbox"/> CERO <input type="checkbox"/> DONACIÓN <input checked="" type="checkbox"/> RECAARGO <input type="checkbox"/>		
SI MARCÓ LA OPCIÓN DE DONACIÓN, SEÑALAR BAJO QUÉ ARTÍCULO SE REALIZA (*) ARTÍCULO 3º DEL DECRETO <input checked="" type="checkbox"/> ARTÍCULO 4º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 9º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 12º DEL DECRETO <input type="checkbox"/> ARTÍCULO 7-C DE LA LEY DEL SAT <input type="checkbox"/>		
<b>2 DATOS DEL CONTRIBUYENTE</b>		
APELLIDO PATERNO	<input type="text" value="TORRES"/>	
APELLIDO MATERNO	<input type="text" value="PEREZ"/>	
NOMBRE (S)	<input type="text" value="JUAN LUIS"/>	
NOMBRE O SEUDÓNIMO CON EL QUE FIRMA SUS OBRAS	<input type="text" value="GORDILLO"/>	
CORREO ELECTRÓNICO	<input type="text" value="gordillo@gmail.com"/>	
<b>3 DOMICILIO FISCAL</b>		
CALLE	<input type="text" value="PANAMA"/>	NO, YO NO, Y/O EXTERIOR <input type="text" value="411"/>
ENTRE LAS CALLES DE	<input type="text" value="BRASIL"/>	Y DE <input type="text" value="CUBA"/>
COLONIA	<input type="text" value="LAS AMÉRICAS"/>	MUNICIPIO DELEGACIÓN <input type="text" value="MORELIA"/>
CODIGO POSTAL	<input type="text" value="58270"/>	
CIUDAD	<input type="text" value="MORELIA"/>	ENTIDAD FEDERATIVA <input type="text" value="MICHOACÁN"/>
TELÉFONO	<input type="text" value=""/>	
<b>4 DECLARATORIA</b>		
DECLARO QUE DURANTE EL EJERCICIO FISCAL DE <input type="text" value="2015"/> ENAJENÉ <input type="text" value="8"/> OBRAS Y CON BASE EN EL DECRETO CORRESPONDIENTE PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, ASÍ COMO EN LOS ARTÍCULOS APLICABLES DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, PRESENTO EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.		
(*) Decreto Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de Octubre de 1994, modificado el 28 de Noviembre de 2006 y 5 de Noviembre de 2007.		
<b>SE PRESENTA POR TRIPLICADO</b>		



2

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES  
**TOPL771211B55**  
CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN  
**TOPL771211HSPRRS08**



**5 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL ARTISTA**  
(ANEXAR COPIA DEL PODER NOTARIAL)

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	<input type="text"/>
CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN	<input type="text"/>
APellido PATERNO	<input type="text"/>
Apellido MATERNO	<input type="text"/>
NOMBRE (S)	<input type="text"/>
TELÉFONO	<input type="text"/>

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA FORMA OFICIAL SON VERDADEROS



FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O BIEN DEL REPRESENTANTE LEGAL QUE MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE EL ANEXO CON EL QUE SE OBTIENE NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

AUTORIZO AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT), LA REPRODUCCIÓN EN MEDIOS ELECTRÓNICOS E IMPRESOS, QUE NO TENGAN FINES DE LUCRO, DE LAS OBRAS QUE PRESENTO COMO PAGO EN ESPECIE.

3	REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES		ANEXO 1 PAGO DE OBRAS		HDA 2 2016	
	TOPL771211B55					
	CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN TOPL771211HSPRRS08					

EN CASO DE SER INHIBICIONES LOS ANOTADOS, DEBERÁ UTILIZAR TANTAS HOJAS DE ESTE ANEXO COMO SEAN NECESARIAS. SEÑALE EL NÚMERO DE HOJAS QUE PRESENTA, ANOTANDO EN EL PRIMER CAMPO EL NÚMERO CONSECUTIVO Y EN EL SEGUNDO CAMPO EL TOTAL DE HOJAS UTILIZADAS. HOJA 1 DE 2 HOJAS

8 PAGO DE OBRA(S) PINTURA(S), ESCULTURA(S), GRABADO(S)  
DEBERÁ ANOTAR EN CADA APARTADO LA INFORMACIÓN SOLICITADA DE LA OBRA QUE REGIstre Y POR CADA UNA DE LAS PIEZAS QUE CONSTITUYA LA OBRA\*

6.1 RECARGO SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA CARTA-SELLADA

CATEGORÍA (1) GRABADO TÉCNICA (2) AGUAFUERTE, AGUATINTA, TRANSFER Y LACA DE BOMBILLA

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3) 1 DE 1 ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS) 120 ANCHO (CMS) 80 PROFUNDO (CMS) DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN 2015 VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO 8,000 ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

6.2 RECARGO SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1) TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3) DE ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS) ANCHO (CMS) PROFUNDO (CMS) DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

6.3 RECARGO SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1) TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3) DE ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS) ANCHO (CMS) PROFUNDO (CMS) DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

6.4 RECARGO SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1) TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3) DE ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS) ANCHO (CMS) PROFUNDO (CMS) DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

\* (1) Si la obra le constituye una sola pieza, únicamente requerirá un apartado. Si la obra le constituyen 2 o más piezas, deberá requerir un apartado por cada pieza.  
 (2) Es la clasificación que le dará a la obra como es: Pintura, Escultura, Grabado.  
 (3) Debe ser la forma de trabajo que utilizó en la obra.  
 (4) Se debe anotar el número de piezas que conforman la obra de arte, ejemplo: 1 DE 20

SE PRESENTA POR TRIPLICADO CONJUNTAMENTE CON LA FORMA OFICIAL HDA 2

4

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

TOPL771211B55

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

TOPL771211HSPRRS08


 2016

6.5

RECARGO SI  NO 

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1)  TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3)  DE  ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS)  ANCHO (CMS)  PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN  VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

6.6

RECARGO SI  NO 

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1)  TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3)  DE  ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS)  ANCHO (CMS)  PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN  VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

6.7

RECARGO SI  NO 

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1)  TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3)  DE  ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS)  ANCHO (CMS)  PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN  VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

6.8

RECARGO SI  NO 

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1)  TÉCNICA (2)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (3)  DE  ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS)  ANCHO (CMS)  PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)

AÑO DE PRODUCCIÓN  VALOR PARA EFECTOS DEL SEGURO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

(\*) Si la obra le constituye una sola pieza, únicamente requerirá un apartado. Si la obra le constituyen 2 o más piezas, deberá requerir un apartado por cada pieza.  
 (1) Es la clasificación que le dará a la obra como es: Pintura, Escultura, Grabado.  
 (2) Detallará la forma de trabajo que utilizó en la obra.  
 (3) Se debe anotar el número de piezas que conforman la obra de arte, ejemplo: 1 DE 20

5 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES  
**TOPL771211B55**  
 CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN  
**TOPL771211HSPRRS08**

ANEXO 2  
**DONACIÓN DE OBRAS**

HDA  
 2016

EN CASO DE SER INSUFICIENTES LOS ARRITADOS, DEBERÁ UTILIZAR TANTAS HOJAS DE ESTE ANEXO COMO SEAN NECESARIAS.  
 SEÑALE EL NÚMERO DE HOJAS QUE PRESENTA ANOTANDO EN EL PRIMER CAMPO EL NÚMERO CONSECUTIVO Y EN EL SEGUNDO  
 CAMPO EL TOTAL DE HOJAS UTILIZADAS

HOJA **1** DE **2** HOJAS

7 DONACIÓN DE OBRAS PINTURA(S), ESCULTURA(S), GRABADO(S), DIBUJO(S), COLLAGE(S),  
 FOTOGRAFÍA(S), VIDEO(S) O INSTALACIÓN  
 DEBERÁ ANCIOTAR EN CADA APARTADO LA INFORMACIÓN SOLICITADA DE LA OBRA QUE PAGA Y POR CADA UNA DE LAS PIEZAS QUE CONSTITUYA LA OBRA\*

7.1 RECARGO SI  NO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA **CARTAS A FLORENCIA I**

CATEGORÍA (1) **GRABADO** TÉCNICA(S) **AGUAFUERTE, AGUATINTA, TRANSFER Y LACA DE BOMBILLA**

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (2) **1** DE **10** ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS) **120** ANCHO (CMS) **80** PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)  DURACIÓN (MINUTOS EN CASO DE VIDEO)

AÑO DE PRODUCCIÓN **2015** VALOR (PARA EFECTOS DEL SEGURO) **8,000**

NOMBRE DEL MUSEO EN QUE SE EFECTUÓ LA DONACIÓN **MUSEO DE ARTE CONTEMPORÁNEO ALFREDO ZALCE** FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO **27/02/2016**

7.2 RECARGO SI  NO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1)  TÉCNICA(S)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (2)  DE  ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS)  ANCHO (CMS)  PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)  DURACIÓN (MINUTOS EN CASO DE VIDEO)

AÑO DE PRODUCCIÓN  VALOR (PARA EFECTOS DEL SEGURO)

NOMBRE DEL MUSEO EN QUE SE EFECTUÓ LA DONACIÓN  FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO

7.3 RECARGO SI  NO  ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR SI  NO

TÍTULO DE LA OBRA

CATEGORÍA (1)  TÉCNICA(S)

NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA (2)  DE  ENTREGA BASE DE LA PIEZA SI  NO

MEDIDAS ALTO (CMS)  ANCHO (CMS)  PROFUNDO (CMS)  DIÁMETRO (CMS)  DURACIÓN (MINUTOS EN CASO DE VIDEO)

AÑO DE PRODUCCIÓN  VALOR (PARA EFECTOS DEL SEGURO)

NOMBRE DEL MUSEO EN QUE SE EFECTUÓ LA DONACIÓN  FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO

\* (1) Si la obra lo constituye una sola pieza, únicamente requerirá un apartado; si la obra lo constituyen 2 o más piezas, deberá requerir un apartado por cada pieza.

1 Es la clasificación que le dará a la obra como es: Pintura, Escultura, Grabado, Dibujo, Collage, Fotografía, Video o Instalación.

2 Detallará la forma de trabajo que utilizó en la obra.

3 Si debe anotar el número de piezas que conforman la obra de arte, ejemplo:  DE

SE PRESENTA POR TRIPLICADO CONJUNTAMENTE CON LA FORMA OFICIAL HDA2

6

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

TOPL771211B55

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

TOPL771211HSPRRS08


  
 2015

7.4		RECARGO	SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>	ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR	SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
TÍTULO DE LA OBRA		<input type="text"/>									
CATEGORÍA(1)		<input type="text"/>				TÉCNICA(2)		<input type="text"/>			
NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA(3)		<input type="text"/>	DE	<input type="text"/>	ENTREGA BASE DE LA PIEZA		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>	
MEDIDAS		ALTO (CMS)	<input type="text"/>	ANCHO (CMS)	<input type="text"/>	PROFUNDO (CMS)	<input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS)	<input type="text"/>	DURACIÓN (MINUTOS EN CASO DE VIDEOS)	<input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN		<input type="text"/>				VALOR (PARA EFECTOS DEL SEGURO)		<input type="text"/>			
NOMBRE DEL MUSEO EN QUE SE EFECTUÓ LA DONACIÓN		<input type="text"/>				FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO		<input type="text"/>			

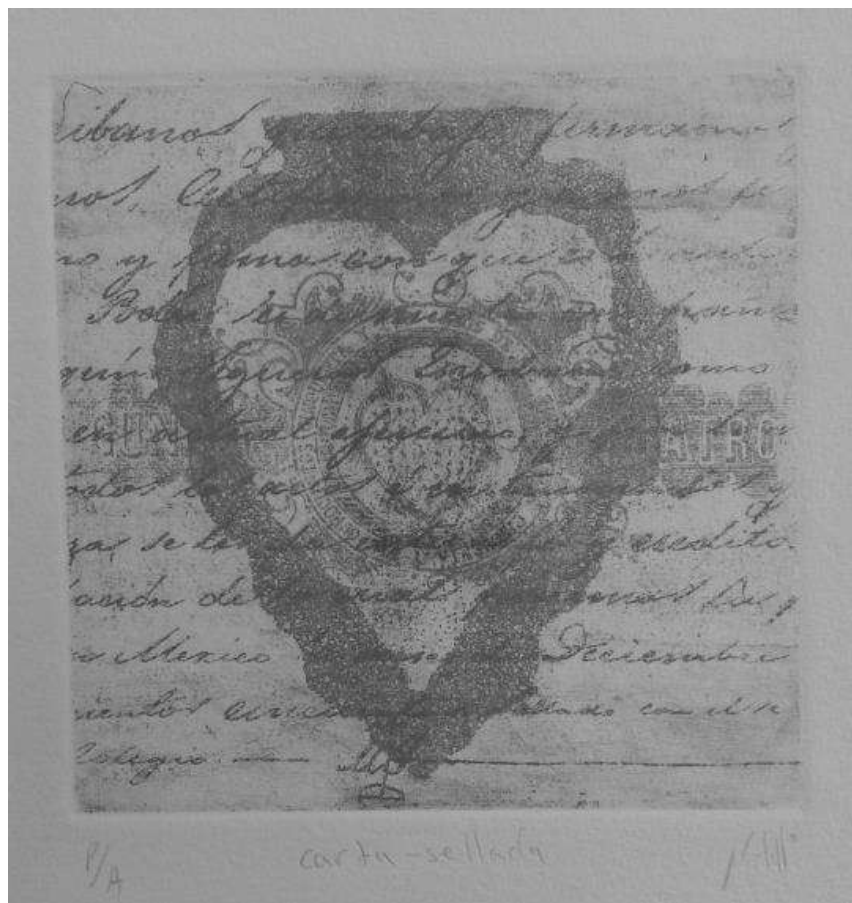
7.5		RECARGO	SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>	ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR	SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
TÍTULO DE LA OBRA		<input type="text"/>									
CATEGORÍA(1)		<input type="text"/>				TÉCNICA(2)		<input type="text"/>			
NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA(3)		<input type="text"/>	DE	<input type="text"/>	ENTREGA BASE DE LA PIEZA		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>	
MEDIDAS		ALTO (CMS)	<input type="text"/>	ANCHO (CMS)	<input type="text"/>	PROFUNDO (CMS)	<input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS)	<input type="text"/>	DURACIÓN (MINUTOS EN CASO DE VIDEOS)	<input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN		<input type="text"/>				VALOR (PARA EFECTOS DEL SEGURO)		<input type="text"/>			
NOMBRE DEL MUSEO EN QUE SE EFECTUÓ LA DONACIÓN		<input type="text"/>				FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO		<input type="text"/>			

7.6		RECARGO	SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>	ESTA PIEZA FORMA PARTE DE LA OBRA ANTERIOR	SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>
TÍTULO DE LA OBRA		<input type="text"/>									
CATEGORÍA(1)		<input type="text"/>				TÉCNICA(2)		<input type="text"/>			
NÚMERO DE PIEZA(S) QUE CONFORMAN LA OBRA(3)		<input type="text"/>	DE	<input type="text"/>	ENTREGA BASE DE LA PIEZA		SI	<input type="checkbox"/>	NO	<input type="checkbox"/>	
MEDIDAS		ALTO (CMS)	<input type="text"/>	ANCHO (CMS)	<input type="text"/>	PROFUNDO (CMS)	<input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS)	<input type="text"/>	DURACIÓN (MINUTOS EN CASO DE VIDEOS)	<input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN		<input type="text"/>				VALOR (PARA EFECTOS DEL SEGURO)		<input type="text"/>			
NOMBRE DEL MUSEO EN QUE SE EFECTUÓ LA DONACIÓN		<input type="text"/>				FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO		<input type="text"/>			

\* Si la obra la constituye una sola pieza, únicamente requisiere un apartado. Si la obra la constituyen 2 o más piezas, deberá requisitar un apartado por cada pieza.  
 1 Es la clasificación que le dará a la obra como es: Pintura, Escultura, Grabado, Dibujo, Collage, Fotografía, Video o instalación.  
 2 Detallará la forma de trabajo que usará en la obra.  
 3 Se debe anotar el número de piezas que conforman la obra de arte, ejemplo:  DE

## FICHA TÉCNICA OBRA GRÁFICA EN PAGO



**AUTOR:** TORRES PÉREZ JUAN LUIS (GORDILLO)

**TÍTULO:** "CARTA-SELLADA"

**TÉCNICA:** AGUAFUERTE, AGUATINTA, TRANSFER Y LACA DE BOMBILLA

**DIMENSIONES:** 120 x 80 cm

**AÑO:** 2015

## FICHA TÉCNICA OBRA GRÁFICA EN DONACIÓN



**AUTOR:** TORRES PÉREZ JUAN LUIS (GORDILLO)

**TÍTULO:** "CARTAS A FLORENCIA I"

**TÉCNICA:** AGUAFUERTE, AGUATINTA, TRANSFER Y LACA DE BOMBILLA

**DIMENSIONES:** 120 x 80 cm

**AÑO:** 2015

**INFORMACIÓN ADICIONAL:** GRABADO GANADOR DE MEDALLA DE ORO "LORENZO IL MAGNIFICO".

BIENAL INTERNACIONAL DE ARTE CONTEMPORÁNEO DE FLORENCIA, ITALIA.

## CONCLUSIONES

Con la realización del presente estudio podemos concluir que las **disposiciones fiscales que dan soporte al programa pago en especie para personas dedicadas a las artes plásticas** son las previstas en la normatividad vigente siguiente:

- **DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares. DOF. 31/10/1994.**
- **DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria. DOF 12/06/2003.**
- **DECRETO por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994. DOF 28/11/2006.**
- **Resolución Miscelánea Fiscal 2017 y su anexo 19, Quinta Sección. DOF 23/12/2016.**
- **ANEXO 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada el 23 de diciembre de 2016 (Continúa de la Cuarta Sección). DOF 26/12/2016.**

En la normatividad anterior vigente se contempla que el pago de impuestos en especie se podrá efectuar por la enajenación de obras plásticas, como: pintura, grabado, escultura, dibujo, collage, fotografía, el performance, las instalaciones y el arte digital, facilitando su pago y declaración de impuestos, toda vez que el artista paga con su obra hasta con un máximo de 6



obras, aún y cuando tenga en el ejercicio fiscal ventas de más de 21 obras, además podrá no realizar pagos provisionales ni llevar contabilidad, si sus ingresos son exclusivos por venta de obra.

Como vimos durante el desarrollo del presente estudio el programa pago en especie además de ser una facilidad fiscal, es un estímulo fiscal que da una serie de ventajas al contribuyente artista plástico, ya que tienen la opción de cumplir con sus obligaciones sustantivas (pago de impuestos ISR e IVA) de una manera más sencilla, además que representa para el artista un beneficio directo de promoción y difusión a sus obras y actividades, contribuyendo al arte y el desarrollo de nuestra propia cultura, como un sustento del fortalecimiento de nuestra identidad nacional, con pleno respeto a la libertad creativa, siendo la cultura un elemento sustancial de la defensa de la Soberanía, en la promoción del auténtico federalismo, en el desarrollo de la vida democrática, en el fortalecimiento de la identidad y la unidad del pueblo mexicano, en el respeto a la diversidad de sus comunidades y en el logro de niveles más altos de vida y bienestar.

Con las obras recibidas por la SHCP a través del programa pago en especie, la SHCP se convierte en un promotor de la cultura en todas las entidades federativas, ya que se efectúa una distribución, donde la tercera parte de las obras recaudadas en el ejercicio inmediato anterior se distribuyen entre las entidades federativas y se da paso a la creación de 2 colecciones: pago en especie y acervo patrimonial, para lo cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público promueve y difunde las obras plásticas y visuales a través de sus recintos culturales como lo es el Museo del Arzobispado de la ciudad de México, así mismo se contempla la figura de donación de obras en donde el artista puede donar sus obras a museos de su elección abierto al público en general, por lo que al artista se le da la oportunidad de **formar parte de una colección representativa y dinámica**; este dinamismo fácilmente se tiene, con colecciones itinerantes, que hacen viajes al interior de la República así como al extranjero, además de que el artista, tiene la oportunidad de solicitar el préstamo de sus obras para sus propias exposiciones u otras exposiciones en las que sean requeridas, así como también para préstamo de oficinas gubernamentales y para funcionarios.

El programa pago en especie al ser una opción para el artista, le permite realizar una valoración para su incorporación, ya que el programa tiene algunas desventajas que deben ser consideradas, como que, no contempla todas las expresiones de las artes plásticas y visuales, sin

embargo es importante destacar que a través del tiempo se han ido incorporando a dicho estímulo algunas expresiones de las artes plásticas y visuales, ya que en sus inicios el programa únicamente consideraba la pintura, escultura y grabado, como parte de una evolución del propio programa. Por otra parte, otra desventaja a considerar es que pagar en especie no permite deducción, devolución o compensación alguna, así mismo no contempla la aplicación de pérdidas fiscales de años anteriores, ni de la PTU pagada.

Lo anterior, nos permite concluir que son más las ventajas que las desventajas la aplicación y otorgamiento del programa pago en especie, ya que es una excelente alternativa en tiempos de crisis y "Si los artistas hubieran pagado con dinero sus impuestos, México se hubiera perdido la oportunidad de contar con una de las mejores colecciones de arte contemporáneo", ejemplo para otros sistemas tributarios de países desarrollados, ya que se trasciende de una esfera personal al ámbito social , pues a través del programa pago en especie se lleva cultura a la sociedad por medio de las expresión de las artes plásticas, lo que contribuye al desarrollo del país y sus habitantes con el debido soporte legal.

## BIBLIOGRAFÍA

### Legislatura:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.
- Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- Código Fiscal de la Federación.
- Ley de Coordinación Fiscal
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- Ley del Servicio de Administración Tributaria.
- Reglamento de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.
- Reglas Generales / Resolución Miscelánea Fiscal.
- Código Civil Federal.
- DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares. DOF. 31/10/1994.
- DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria. DOF 12/06/2003.

- DECRETO por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994. DOF 28/11/2006.
- DECRETO por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única. DOF. 05/11/2007.
- Resolución Miscelánea Fiscal 2017 y su anexo 19, Quinta Sección. DOF 23/12/2016.
- Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 y su ANEXO 1-A, publicada el 23 de diciembre de 2016 (Continúa de la Cuarta Sección). DOF 26/12/2016.
- Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal Celebrado entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Gobierno del Estado de Michoacán.
- Estímulos Fiscales, No. 65/89 (Tribunal Fiscal de la Federación 20 de septiembre de 1990).
- Estímulos Fiscales, 249/2005 (Tribunal de Justicia Federal 8 de abril de 2005).

#### **Libros, Tesis y Documentos oficiales:**

- Aportaciones. Cincuenta Aniversario de la Colección Pago en Especie. Décimo Aniversario del Servicio de Administración Tributaria. 2007.
- Estudio práctico del ISR para personas físicas 2008. Editorial ISEF, Autor C.P. Alejandro Barrón Morales.
- Forcen, A. P. (3 de abril de 1998). Pago en Especie: La Mejor Opción para el Pintor Mexicano Hoy en Día. México, D.F., Distrito Federal, Universidad Iberoamericana, México.
- Margáin, B. H. (3 de septiembre de 1957). Documento del surgimiento pago en especie. México, D.F., Distrito Federal, México.
- Recaudación de la Colección Pago En Especie “Diálogos inciertos”, 2002.

- Sánchez-Bella, I. (1986). *La Organización Financiera de las Indias*, pág. 204. Sevilla: Escuela de Estudios Hispano-Americanos de Sevilla.
- Tesina de Jorge Iván Macías Molina, para obtener el título de Contador Público, H. Caborca, Sonora, Junio 2001.
- “Estímulo Fiscal”, Revista IDC edición 144 de 31 de octubre de 2006, página 8, sección Fiscal.
- “Estímulos Fiscales”, Critica, No. 22, Fiscal, Semana del 21 al 27 de abril de 2008, por Mario Rizo.
- 30 de Junio de 2008 \*Boletín de la comisión de Investigación Fiscal, Colegio de Contadores Públicos de México IMCP, Investigación Fiscal.
- García Máynez, E. (s.f.). Introducción al Estudio del Derecho.
- Gémissis. (2014). El pago en especie y el entorno fiscal del artista plástico.
- López López, J. I. (s.f.). Diccionario contable, administrativo y Fiscal.
- Marroquín Pineda, E. (s.f.). <http://ccpm.org.mx>. (A. Colegio de Contadores Públicos de México, Editor) Recuperado el 03 de junio de 2014
- Santamaría Pastor, J. (2004). Principios de Derecho Administrativo General (Vol. 1). Lustel.
- IMCP. (Mayo de 2016). Ley del impuesto sobre la renta. Texto y comentarios 2016. (P. México, Ed.) Ley del impuesto sobre la renta. Texto y comentarios 2016, páginas 549 a 566.

#### Documentos de sitios web:

- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (06 de 02 de 1917). *diputados.gob.mx*. Recuperado el 14 de 09 de 2016, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cpeum.htm>
- Cámara de Diputados H. Congreso de la Unión. (24 de 12 de 2013). *diputados.gob.mx*. Recuperado el 12 de 1 de 2017, de <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/ccf.htm>
- César. (17 de agosto de 2010). *Elsecretodelarte.mx*. Recuperado el 1 de enero de 2017, de <http://elsecretodelarte.blogspot.mx/2010/08/definicion-arte.html>

- EcuRed. (2 de marzo de 2011). *ecured.cu*. Recuperado el 11 de marzo de 2017, de [https://www.ecured.cu/Artes\\_pl%C3%A1sticas](https://www.ecured.cu/Artes_pl%C3%A1sticas), 2011
- Eduma. (9 de junio de 2011). *cecfuentedevida.net*. Recuperado el 2017 de enero de 10, de <https://cursos.cecfuentedevida.net/courses/artes-plasticas-1bbd-ap/>
- H. Congreso de la Unión, Camara de Diputados. (24 de Diciembre de 2013). *diputados.gob.mx*. Recuperado el 28 de diciembre de 2016, de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2\\_241213.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2_241213.pdf)
- Haw, D. L. (1 de septiembre de 2007). *diariocambio.com.mx*. Recuperado el 3 de diciembre de 2016, de [http://www.diariocambio.com.mx/2007/agosto/cultura/280807\\_ref\\_cul\\_beneficia\\_museos.htm](http://www.diariocambio.com.mx/2007/agosto/cultura/280807_ref_cul_beneficia_museos.htm)
- La Jornada. (10 de Julio de 2009). *jornada.unam.mx*. Recuperado el 1 de Octubre de 2009, de <http://www.jornada.unam.mx/2009/07/10/index.php?section=cultura&article=a03n1cul>.
- Merry Mac. (5 de diciembre de 2007). *jornada.unam.mx*. Recuperado el 1 de diciembre de 2009, de <http://www.jornada.unam.mx/2007/12/05/index.php?section=cultura&article=a05n1cul>
- Peralta, J. L. (1 de junio de 2013). *asesoresensoluciones.com*. Recuperado el 31 de diciembre de 2016, de <http://asesoresensoluciones.com/as/index.php/no-son-acumulables-los-estimulos-fiscales>
- Plataforma del SAT (Web):  
[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_3778.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_3778.html)  
[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/consulta\\_pago\\_especie/registro.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/consulta_pago_especie/registro.html)  
[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/Museo\\_Virtual\\_SAT/museo.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/Museo_Virtual_SAT/museo.html)
- SAT. (07 de Febrero de 2017). *sat.gob.mx*. Recuperado el 28 de Febrero de 2017, de [http://www.sat.gob.mx/fichas\\_tematicas/pago\\_especie/Paginas/default.aspx](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/pago_especie/Paginas/default.aspx)
- SAT. (1 de enero de 2017). *sat.gob.mx*. Recuperado el 10 de febrero de 2017, de [http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/normatividad/Paginas/default.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/default.aspx)
- SHCP. (17 de Abril de 1995). *gob.mx*. Recuperado el 10 de Noviembre de 2016, de <http://www.gob.mx/shcp/documentos/michoacan-convenios-de-adhesion-y-colaboracion-al-sistema-nacional-de-coordinacion-fiscal-y-sus-respectivos-anexos>

- SHCP. (10 de junio de 2007). *hacienda.gob.mx*. Recuperado el 10 de octubre de 2009, de <http://www.hacienda.gob.mx/museo>
- Secretaría de Relaciones Exteriores. (s.f.). <http://www.sre.gob.mx/serviciosconsulares>. Recuperado el 21/05/14
- Dun Becerra, A., & Zavala Puente, P. (s.f.). vLex México. Obtenido de <https://app.vlex.com/#vid/capitulo-estimulo-fiscal-231759921>

## APÉNDICES

### 1. Documento del Licenciado Hugo B. Margáin con el que se inicia la modalidad de pago en especie.

#### DOCUMENTO DEL LICENCIADO HUGO B MARGÁIN CON EL QUE SE INICIA LA MODALIDAD DE PAGO EN ESPECIE.

En las postrimerías del régimen del Presidente Adolfo Ruiz Cortines, a mediados del año de 1957, recibí en la Secretaría de Hacienda a David Alfaro Siqueiros. Era yo entonces Director de Impuestos sobre la Renta. Tuve con él una larga plática donde se gestó la idea de permitir a los artistas el pago de sus impuestos por medio de una obra de arte. Siqueiros tenía organizado un grupo de pintores y a uno de ellos se le había embargado por la falta del pago del impuesto derivado de sus ingresos. Con vehemencia Siqueiros alegaba que un pintor no sabe de contabilidad, ni de las complicaciones establecidas en las leyes impositivas. Lo único que tenemos, me dijo, son cuadros y si quieres podemos pagar nuestras obligaciones al gobierno con la entrega de algún cuadro. No me parece mala idea, le contesté. Podríamos, por virtud de este sistema, coleccionar un acervo artístico contemporáneo importante y lo estableceríamos en un museo, especialmente hecho para el caso. Estoy seguro de contar con el apoyo de los empresarios y banqueros para la erección del museo.

En acuerdo con el Secretario Carrillo Flores, se aprobó la proposición de recaudar las obligaciones impositivas de los artistas, **en especie** con la entrega de algunas pinturas. Fue Diego Rivera quien dio mayor lucimiento a la idea. Entregó desde luego su famoso cuadro "El estudio del artista" con notable perspectiva triangular ascendente, y más tarde tres obras realizadas en los meses finales de su existencia: "El obrero reconstructor de Varsovia", "Paisaje Urbano" y "Rompiendo el hielo en Bratislava". Ayudó a enmarcar los cuadros



Inés Amor, siempre dispuesta, sin ningún interés personal, para ayudar en esta empresa.

Se procedía a realizar un avalúo oficial, se tomaba el monto del avalúo como pago del impuesto y si alguna cantidad quedaba en exceso de la obligación, se le otorgaba al artista un certificado para el pago de futuros impuestos.

Rufino Tamayo entregó uno de sus mejores cuadros: "La Venus fotogénica", Fito Best mandó la pintura Zapata con la mirada poderosa y penetrante del caudillo del sur. Anguiano, Mérida, Chávez Morado, Martínez Navarrete y muchos más se acogieron al nuevo sistema.

La idea de Siqueiros, aprobada por el Secretario Camilo Flores, fructificó por la generosa contribución de Diego Rivera. Estimuló a muchos pintores noveles y algunos se presentaron a entregar a cuenta de un impuesto que todavía no habían causado.

El novedoso procedimiento se hizo extensivo a grabadores y escultores, y fue tan notable, que piases cultos de Europa vinieron a retratar las obras entregadas, en un principio exhibidas en el Salón de la Emperatriz. De esta suerte se formó el principio de un excelente museo de arte contemporáneo mexicano.

Recuerdo como auxiliares entusiastas en esta labor cultural y financiera a Inés Amor y a Carmen Barrera. Carmen escogió los tres últimos cuadros con que Diego Rivera contribuyó sin que en realidad tuviese adeudos pendientes. Cuando aclaré a Diego su situación impositiva, me contestó: "Si no debo impuestos, tome los cuadros como una donación".

La contribución de los artistas en especie debe considerarse, además, como un estímulo del movimiento artístico nacional contemporáneo. Desde el punto de vista de los intereses nacionales puedo asegurar que esta forma de pago en especie, lejos de lesionar los intereses económicos del Estado, lo

enriquecieron. Todas las obras recibidas entonces, tienen un valor mucho mayor ahora de lo que los artistas adeudaban al fisco.

Como me dijo Siqueiros: "Hay que dejar al artista que se ocupe de la creación de su obra y no distraerlo con requisitos contables y fiscales que nunca entenderán. Lo que entreguen, en lugar de dinero, se tornará en prestigio de México".

## **2. Decreto D.O.F. del 6/03/1975.**

**DOF: 06/03/1975**

### **DECRETO que autoriza el pago en especie del impuesto al ingreso de las personas físicas que causen quienes produzcan obras de artes plásticas.**

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.-  
Presidencia de la República.

**LUIS ECHEVERRIA ALVAREZ**, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de las facultades que otorgan al Ejecutivo a mi cargo los artículos 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 23 de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y 2o., fracción I de la Ley de Ingresos de la Federación para 1975 y

#### **CONSIDERANDO:**

Que proteger y acrecentar los bienes y valores que constituyen el acervo cultural de la Nación y hacerlos accesibles a la colectividad constituye una de las finalidades de la función social educativa.

Que con tal fin conviene que el Estado adquiera una muestra representativa de las artes plásticas obra de autores mexicanos o extranjeros que obtienen ingresos gravables por su actividad artística en el país.

Que para hacer accesibles a la colectividad las obras que adquiere el Estado éstas deben ser expuestas en salones o museos a los que concurra el público en general y exhibirlas en el extranjero como ejemplo de la creación artística nacional de nuestro tiempo.

He tenido a bien expedir el siguiente

#### **DECRETO**

Que autoriza el pago en especie del impuesto al ingreso de las personas físicas que causen quienes produzcan obras de artes plásticas.

**ARTICULO PRIMERO.-** Se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para recibir de los artistas que produzcan obras de artes plásticas en forma independiente, el pago del impuesto al ingreso de las personas físicas; que causen directamente por dicha actividad, con obras de su producción.

**ARTICULO SEGUNDO.-** Para seleccionar y valorar las obras de los artistas que opten por efectuar el pago de su impuesto personal en especie se tomará en cuenta la opinión de especialistas en la materia.

**ARTICULO TERCERO.-** Se crea una Comisión Intersecretarial integrada por las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de Educación Pública y del Patrimonio Nacional presidida por la primera para la selección y valuación de las obras artísticas. La Comisión designará a los especialistas que la asistan en sus funciones.

**ARTICULO CUARTO.-** Los artistas interesados en optar por el pago en especie del impuesto personal a su cargo presentarán su solicitud a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y si cumplen con los requisitos necesarios para darle trámite se someterá a la Comisión a que alude el artículo anterior para la selección y valuación de las obras.

**ARTICULO QUINTO.-** Cuando el artista no esté conforme con la selección o valuación que determine la Comisión Intersecretarial podrá retirar su solicitud, en cuyo caso el impuesto se cubrirá en efectivo.

**ARTICULO SEXTO.-** Las Secretarías del Patrimonio Nacional y de Educación Pública, para la disposición y destino de las obras que se reciban, intervendrán en el cumplimiento de este Decreto conforme a las atribuciones que les señale la Ley.

#### **TRANSITORIOS:**

**PRIMERO.-** Este Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el "Diario Oficial" de la Federación.

**SEGUNDO.-** La Comisión Intersecretarial expedirá las normas de su funcionamiento y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el instructivo para el pago en especie.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la ciudad de México, Distrito Federal, a los veinticinco días del mes de febrero de mil novecientos setenta y cinco.- Luis Echeverría Álvarez.- Rúbrica.- El Secretario de Educación Pública, Víctor Bravo Ahuja.- Rúbrica.- El Secretario del Patrimonio Nacional, Francisco Javier Alejo.- Rúbrica.

## 3 Decreto D.O.F. del 9/03/1984.

4

DIARIO OFICIAL, Viernes 9 de marzo de 1984

**PODER EJECUTIVO****SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO**

Decreto por el que se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a aceptar en pago de los impuestos federales que aquí se señalan, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.—Presidencia de la República.

MIGUEL DE LA MADRID H., Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de las facultades que otorgan al Ejecutivo a mi cargo los artículos 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 21 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 20, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y

**CONSIDERANDO**

Que los artistas dedicados a las artes plásticas, han estado pagando en forma opcional el impuesto sobre la renta en base al Decreto del Ejecutivo Federal publicado en el Diario Oficial de la Federación de 6 de marzo de 1975.

Que el recibir en pago del impuesto federal antes citado, obras de la producción de los contribuyentes dedicados a las artes plásticas, constituye una forma de facilitar a los mismos el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de pago.

Que las obras recibidas en pago del impuesto federal cumplen con el fin de enriquecer el acervo cultural de la nación, por lo que se considerará conveniente mantener ese tratamiento y ampliarlo al impuesto al valor agregado, así como a los artistas mexicanos residentes en el extranjero.

Que las obras de artes plásticas que se obtengan como pago de impuestos federales acrecentarán los bienes y valores que representan ese acervo cultural, lo que constituye una de las finalidades de la función social que hace conveniente que el Estado adquiera una muestra representativa del arte de nuestro tiempo.

Que es necesario actualizar las disposiciones del citado Decreto, recogiendo al efecto la experiencia obtenida y armonizándola dentro de la legislación fiscal vigente.

He tenido a bien expedir el siguiente

**DECRETO**

QUE AUTORIZA A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO A ACEPTAR EN PAGO DE LOS IMPUESTOS FEDERALES QUE AQUI SE SEÑALAN, QUE CAUSEN LAS PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLASTICAS, CON OBRAS DE SU PRODUCCION:

ARTICULO PRIMERO.—Se autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para recibir de los artistas que produzcan obras de artes plásticas en forma independiente, ya se trate de residentes en el país o de mexicanos residentes en el extranjero, el pago del impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado a que estén obligados por la enajenación de su producción con obras de los mismos, siempre que dichos artistas hayan optado por este sistema de pago. Si las obras de arte se encontrasen incorporadas o adheridas a inmuebles, sólo podrán aceptarse en pago si el citado inmueble fuese propiedad federal.

ARTICULO SEGUNDO.—Los artistas interesados en efectuar el pago de impuestos federales en los términos de este Decreto, deberán presentar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la solicitud de pago junto con la obra respectiva dentro de los tres primeros meses del año siguiente al del ejercicio fiscal de que se trate.

ARTICULO TERCERO.—Para la valuación y aceptación en su caso de las obras de los artistas que opten por efectuar el pago de los impuestos federales en los términos de este Decreto, se formará un Comité integrado por representantes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de la Secretaría de Educación Pública, contando para el efecto con el asesoramiento de especialistas en la materia el cual será presidido por la dependencia citada en primer término.

ARTICULO CUARTO.—La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, previa verificación del cumplimiento de los requisitos que se establecen en el presente Decreto comunicará al interesado el dictamen que se haya tomado sobre el valor artístico y económico de la obra y su opinión sobre la aceptación de la misma, en su caso. Los artistas a quien se les haya aceptado la obra, dentro de los 30 días posteriores al día hábil siguiente al de la notificación, deberán presentar sus declaraciones ante la oficina recaudadora que corresponda.

ARTICULO QUINTO.—Si el avalúo practi-

cado por el Comité no es aceptado por el contribuyente éste dispondrá de un plazo de 30 días contados a partir del día hábil siguiente a aquel en que se le notificó, para efectuar el pago en efectivo de los impuestos federales, sin que se causen los recargos señalados en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación. En ese mismo plazo se le regresará la obra.

**ARTICULO SEXTO.**—Al autorizarse al contribuyente el pago a que hace referencia este Decreto, quedará relevado de efectuar enteros provisionales de los impuestos federales correspondientes al ejercicio fiscal siguiente a aquel por el cual realizó el pago.

**ARTICULO SEPTIMO.**—La disposición y destino de las obras que se reciban en pago, será realizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en cumplimiento de las normas que en la materia establece dicha Secretaría y la Secretaría de Educación Pública, así como de los lineamientos establecidos sobre el particular por la Secretaría de la Contraloría General de la Federación.

#### TRANSITORIOS

**ARTICULO PRIMERO.**—El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

**ARTICULO SEGUNDO.**—Se derogó el Decreto que autoriza el pago en especie del Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas que causen quienes produzcan Obras de Artes Plásticas, de fecha 26 de febrero de 1975, publicado el 6 de marzo del mismo año en el Diario Oficial de la Federación.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, a los siete días del mes de marzo de mil novecientos ochenta y cuatro.—Miguel de la Madrid Hurtado.—Rúbrica.—El Secretario de Educación Pública, Jesús Reyes Heróles.—Rúbrica.—El Secretario de la Contraloría General de la Federación, Francisco Rojas Gutiérrez.—Rúbrica.—El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Jesús Silva Herzog Flores.—Rúbrica.

## SECRETARIA DE AGRICULTURA Y RECURSOS HIDRAULICOS

**Autorización Precaria para aprovechar en servicios públicos urbanos del poblado Tecarío, las aguas del Manantial El Obispo, que existe en jurisdicción del Municipio de Tacámbaro, Mich.**

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.—Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos.—Subsecretaría de Planeación.—Dirección General de Aprovechamientos Hidráulicos.—Exp.: 301/50091.

Autorización precaria que la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos otorga al H. Ayuntamiento del Municipio de Tacámbaro, para que por obras por construir, aproveche en servicios públicos urbanos del poblado de Tecarío, aguas del manantial El Obispo, que existe en jurisdicción del Municipio de Tacámbaro, Estado de Michoacán.

#### ANTECEDENTES:

1o.—Con fecha 21 de mayo de 1961, el C. Presidente Municipal L. Isidro Pedraza Ponce, presentó a nombre del H. Ayuntamiento de Tacámbaro, Mich. solicitud de asignación para aprovechar en servicios públicos urbanos del poblado de Tecarío, aguas del Manantial El Obispo, que existe en jurisdicción del Municipio de Tacámbaro, Estado de Michoacán, determinado de Propiedad Nacional según Declaratoria número 57/83 de fecha 10. de Agosto de 1963, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de ese mismo mes y año.

2o.—Las aguas solicitadas son tributarias del Río Balsas, cuya caudal hidrográfica se declaró en veda para el otorgamiento de asignaciones

por Acuerdo de fecha 18 de diciembre de 1965, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 2 de febrero del siguiente año.

3o.—El artículo Segundo Transitorio de la Ley Federal de Aguas, permite la aplicación del Reglamento de la Ley de Aguas de Propiedad Nacional, en cuanto no lo contravenga.

Por lo tanto, conforme a lo dispuesto por el artículo 191 del Reglamento antes citado, la declaración de veda importa la suspensión del trámite de las solicitudes de asignación y concesión sobre el uso y aprovechamiento de aguas nacionales, en vista de lo cual, en el presente caso no es necesario dictar el acuerdo a que se refiere el artículo 176 de la Ley Federal de Aguas.

De conformidad con lo anterior y teniendo en cuenta que el C. L. Isidro Pedraza Ponce, a nombre del H. Ayuntamiento de Tacámbaro, manifestó su conformidad para que el trámite de la solicitud de asignación, fuera encauzado por la vía de Autorización Precaria y habiendo quedado cubiertos los trámites legales sobre este aspecto de la solicitud, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 35, fracciones XXIV y XXV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, así como el artículo 172 de la Ley Federal de Aguas, se expide a favor del H. Ayuntamiento de Tacámbaro, Mich., Autorización Precaria para el uso y aprovechamiento de las aguas solicitadas, conforme a las siguientes:

#### CLAUSULAS:

**PRIMERA.**—Para los efectos de esta Autorización Precaria, a la Secretaría de Agricultura y Recursos Hidráulicos en este documento se le determinará "La Secretaría" y por la otra el H.

#### 4 Decreto D.O.F. del 31/10/1994.

**DECRETO que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares.**

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

**CARLOS SALINAS DE GORTARI**, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que al Ejecutivo Federal confiere la fracción I del artículo 89, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 31, 32 BIS y 38 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 39 del Código Fiscal de la Federación, y 1o., y 10 de la Ley de Coordinación Fiscal, y

#### **CONSIDERANDO**

Que a los contribuyentes que producen obras de artes plásticas se les han otorgado diversas facilidades mediante el Decreto que autorizó el pago en especie del impuesto al ingreso de las personas físicas que causaban quienes producían obras de artes plásticas, publicado el 6 de marzo de 1975, así como por el diverso que autorizó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a aceptar en pago de los impuestos federales que ahí se señalaban, que causaran las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, publicado el 9 de marzo de 1984;

Que es necesario continuar apoyando esta actividad que permite enriquecer el acervo cultural de la Nación, lo que constituye una de las finalidades de la función social que hace conveniente que el Estado adquiera, conserve y exhiba muestras representativas del arte de nuestro tiempo;

Que resulta adecuado autorizar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para que en el marco de la Ley de Coordinación Fiscal transfiera en propiedad a las entidades federativas parte de las obras de arte que reciba por pago en especie, a efecto de enriquecer su acervo cultural y promover los valores artísticos en el territorio nacional, y Que derivado de la experiencia en la aplicación de las disposiciones en vigor, resulta conveniente actualizar las mismas, he tenido a bien expedir el siguiente

**DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES PARA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y AL VALOR AGREGADO Y CONDONA PARCIALMENTE EL PRIMERO DE ELLOS, QUE CAUSEN LAS PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLASTICAS, CON OBRAS DE SU PRODUCCION, Y QUE FACILITA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS POR LA ENAJENACION DE OBRAS ARTISTICAS Y ANTIGUEDADES PROPIEDAD DE PARTICULARES**

**ARTICULO PRIMERO.-** Las personas físicas residentes en el país, dedicadas a las artes plásticas en forma independiente, podrán optar por pagar los impuesto sobre la renta y al valor agregado a que estén obligadas por los ingresos que obtengan por el valor de la enajenación de sus pinturas, grabados y esculturas, mediante la entrega de obras producidas por el propio

artista en el año a que corresponda el pago, siempre que cumplan con los requisitos que para tales efectos establece este Decreto. También podrán ejercer esta opción las personas físicas residentes en el extranjero que elaboren total o parcialmente obras de artes plásticas en el país por las que estén obligadas al pago de impuestos federales relacionados con la enajenación de dichas obras en México.

Para los efectos de este Decreto se considera obra gráfica la que está firmada, numerada, su tiraje no exceda de 100 grabados, y siempre que la matriz se destruya o cancele antes de que sea presentada.

**ARTICULO SEGUNDO.-** El pago de los impuestos a que se refiere este Decreto, deberá efectuarse con obras de artes plásticas que sean representativas de la producción del artista, correspondiente al año de calendario por el cual efectúa el pago o a cualquiera de los dos anteriores, conforme a lo siguiente:

**OBRAS ENAJENADAS / OBRAS EN PAGO**

Hasta 5.....	1
De 6 a 8.....	2
De 9 a 11.....	3
De 12 a 15.....	4
De 16 a 20.....	5
De 21 en adelante.....	6

Cuando por virtud de lo dispuesto en el párrafo anterior exista diferencia en el pago del impuesto sobre la renta, se entenderá condonada la misma.

Se consideran representativas de la producción del artista las obras que sean similares en tamaño y técnica a las enajenadas durante el trienio anterior.

Si las obras de arte se encuentran incorporadas o adheridas a inmuebles, sólo se aceptarán en pago si el citado inmueble es propiedad federal.

**ARTICULO TERCERO.-** Los artistas que por lo menos entreguen dos obras como pago de los impuestos a que se refiere este Decreto podrán disminuir en una obra el número de las que estén obligados a presentar en los términos del artículo anterior, siempre que dentro del ejercicio por el cual efectúen el pago, o durante los primeros cuatro meses del siguiente, realicen donaciones no onerosas ni remunerativas de cuando menos una obra de su producción a museos que pertenezcan a la Federación, a una Entidad Federativa, Municipio u organismo descentralizado de alguno de ellos, o que éstos sean propiedad de una asociación que tenga autorización para recibir donativos deducibles en el impuesto sobre la renta.

Las instituciones propietarias de los museos deberán comprometerse a exhibir la obra, no enajenarla, así como conservarla e informar en los mismos términos en que se obliguen las pinacotecas de las Entidades Federativas a que se refiere el artículo octavo de este Decreto.



**ARTICULO CUARTO.-** Los artistas interesados en efectuar el pago de los impuestos federales a su cargo de conformidad con lo establecido en el presente Decreto, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

I.- Presentar ante las oficinas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, durante los meses de enero, febrero, marzo o abril, aviso por escrito en el que manifiesten su opción por esta forma de pago, el cual deberá reunir los requisitos que mediante reglas de carácter general dicte dicha dependencia. Una vez efectuada la opción señalada en este artículo, se entenderá que continúa por los siguientes años de calendario, salvo que presente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, durante los meses de enero, febrero o marzo del ejercicio posterior del que se trate, escrito en el que abandone la opción de pago en especie.

II.- Presentar cada año, durante los meses de febrero, marzo o abril, ante las oficinas autorizadas, declaración señalando el número de obras vendidas el año anterior, acompañando las obras que proponga en pago, mismas que deberán reunir los siguientes requisitos:

a).- Tratándose de pinturas y grabados, deberán estar firmados, fechados, enmarcados, armellados y alambrados. Tratándose de grabados, deberán además tener número de serie.

b).- Tratándose de esculturas, deberán estar firmadas, fechadas y con número de serie.

El artista que tenga derecho a disminuir una obra en los términos del artículo tercero, deberá acompañar constancia del donativo, así como la información y la fotografía de la obra donada, conforme a las reglas generales que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Cuando un artista que haya optado por pagar sus impuestos en los términos de este Decreto no enajene obra de su producción en un año o resida dicho año en el extranjero, bastará que presente la declaración a que se refiere la fracción II de este artículo, señalando tal circunstancia, pudiendo acompañar alguna obra de su producción si así lo deseara.

Si el artista no presentara las obras que debe acompañar a su declaración en el plazo que se señala en la fracción II de este artículo, se entenderá que abandona la opción de pago en especie, a no ser que presente la declaración después del plazo señalado, acompañando una obra adicional por cada cuatro meses o fracción de retraso.

**ARTICULO QUINTO.-** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en consulta con un Comité integrado por un representante del Instituto Nacional de Bellas Artes y por especialistas en la materia, aceptará las obras de los artistas que opten por efectuar el pago de los impuestos federales conforme a lo dispuesto en este Decreto, cuando las mismas sean representativas de la producción del artista correspondiente al trienio por el que se efectúe dicho pago.

Las autoridades fiscales quedan obligadas a mantener un registro de consulta pública de todas las obras recibidas por concepto de pago en especie que sean conservadas como patrimonio cultural de la Nación, señalando su ubicación así como las exposiciones en las que participen.

**ARTICULO SEXTO.-** Si la obra no es aceptada por las autoridades fiscales por no ser representativa de la producción del artista, el contribuyente podrá optar, hasta en dos ocasiones, por presentar otras obras o bien, dispondrá de un plazo de treinta días contados a partir de aquél en que surta efectos la notificación correspondiente, para efectuar ante la oficina autorizada el pago en efectivo de los impuestos federales actualizados a su cargo, así como los recargos correspondientes a los casos de pago diferido con autorización de autoridad competente. En este mismo término se le devolverán las obras respectivas no aceptadas.

Cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación determinen que el número de obras enajenadas declaradas por el contribuyente fue inferior a las realmente efectuadas, podrán exigir el pago del impuesto en efectivo con los accesorios de Ley, en cuyo caso se devolverán las obras respectivas o se compensará su importe de enajenación. También podrán aceptar, si así lo propone el contribuyente, el doble de las que debió entregar en pago, de haber sido fidedigna su declaración de obras enajenadas.

Para los efectos de este artículo, se entenderá que el artista no desea sustituir su obra si al mes después de haber recibido la comunicación, solicitándole la sustitución, no la efectúa. En este caso deberá pagar sus impuestos en efectivo, pudiendo reanudar la opción de pago en especie en el siguiente ejercicio.

**ARTICULO SEPTIMO.-** Los contribuyentes a quienes se les acepten las obras presentadas, quedarán relevados de efectuar pagos provisionales de los impuestos federales por la enajenación de las obras de artes plásticas que produzcan, hasta el año de calendario en el cual presenten el escrito con el que se abandone la opción de pago en especie.

Las personas morales que adquieran obras de artes plásticas de los contribuyentes a que se refiere este Decreto, no efectuarán la retención señalada en el artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para estos efectos, los artistas que enajenen sus obras a dichas personas deberán comunicar a éstas, por escrito, que el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado a su cargo, lo hacen con obras de su producción.

Asimismo, las personas morales que adquieran obras de los contribuyentes a que se refiere este Decreto, deberán proporcionar en la declaración señalada en el penúltimo párrafo del artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la información correspondiente a los contribuyentes que se encuentren en el supuesto del párrafo anterior, para poder, en su caso, efectuar la deducción respectiva de conformidad con lo establecido por la fracción V del artículo 24 de la Ley de la materia.

**ARTICULO OCTAVO.-** Con el propósito de que las entidades federativas tengan o establezcan una pinacoteca abierta al público, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público les transferirá en propiedad la tercera parte de las obras de arte que recaude en los términos de este Decreto, coordinándose con las entidades que estén adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, mediante el anexo respectivo.

Las pinacotecas a que se refiere el párrafo anterior, deberán reunir los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, relativas a la conservación y seguro de las obras citadas.

En diciembre de cada año, la autoridad encargada de recibir las obras por pago en especie efectuará un sorteo, en presencia de representantes de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, de las obras que se destinen al patrimonio cultural de la Nación para distribuir al azar, y por partes iguales, las obras que correspondan a las entidades federativas. Cada año, 16 entidades determinadas en orden alfabético, recibirán las obras que les correspondan.

**ARTICULO NOVENO.-** Cuando alguno de los artistas interesados en efectuar el pago de conformidad con lo establecido en el presente Decreto, done a la Federación, a un Estado o Municipio, una colección de obras de artes plásticas de su producción, o de bienes con valor artístico o histórico de su propiedad, que constituyan un museo o una parte significativa del mismo, podrá deducir para efectos del impuesto sobre la renta, la cantidad correspondiente en

el ejercicio de que se trate y aplicar el remanente en los siguientes ejercicios hasta agotarlo, quedando obligado a proporcionar una obra de su producción anual como pago del impuesto al valor agregado durante los años que tarde en aplicar dicho remanente.

**ARTICULO DECIMO.-** Las personas físicas que enajenen obras de artes plásticas o antigüedades que no sean de su producción y no hayan sido destinadas o utilizadas por el enajenante para la obtención de sus ingresos, siempre que el adquirente sea una persona moral residente en México que se dedique a la comercialización de las mismas, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta a su cargo por dichas enajenaciones, mediante retención que efectúe el adquirente, a la tasa del 8% sobre el monto de la contraprestación pactada, sin deducción alguna, la cual tendrá el carácter de pago definitivo. También podrá ejercerse la opción a que se refiere este artículo, cuando se celebre un contrato de comisión mercantil en el que el comisionista sea la persona moral señalada en este párrafo y el comitente permita que la misma recaude el 8% antes indicado. En estos casos la persona moral determinará el impuesto al valor agregado sobre la diferencia entre el precio de compra y el de venta, o sobre la comisión, según corresponda, y no trasladará el impuesto al comitente, debiendo enterarlo en la declaración que corresponda a la fecha de enajenación.

El retenedor deberá proporcionar constancia de la retención efectuada, así como enterar el impuesto retenido en la declaración que corresponda a sus pagos provisionales.

**ARTICULO DECIMO PRIMERO.-** La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general, dará a conocer las reglas para la aplicación de este Decreto.

El Comité a que se refiere el artículo quinto de este Decreto, determinará las obras que aconseje pasen a formar parte del patrimonio cultural de la Nación. Aquellas que no integren dicho patrimonio podrán ser enajenadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y su producto deberá ser destinado a los gastos que representen el envío de las obras a las entidades federativas, la celebración de exposiciones y el mantenimiento de las obras. El Comité formulará las bases de la subasta y podrá invitar a determinados artistas a participar en una subasta con obras de su propiedad, a condición de que el 10% del precio de la enajenación se destine a los fines antes señalados.

## TRANSITORIOS

**PRIMERO.-** El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el **Diario Oficial de la Federación**.

**SEGUNDO.-** Se abroga el Decreto que autoriza a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a aceptar en pago de los impuestos federales que aquí se señalan, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, publicado en el **Diario Oficial de la Federación** el 9 de marzo de 1984.

**TERCERO.-** Los artistas que hayan optado en los ejercicios de 1991, 1992 o 1993 por pagar en especie, quedan liberados de presentar el aviso a que se refiere el artículo cuarto de este Decreto; los demás, contarán hasta abril de 1995 para cumplir con lo dispuesto en dicho artículo.

**CUARTO.-** Los artistas que hayan optado en cualquiera de los ejercicios de 1991, 1992 y 1993 por pagar en especie, y que no hayan tenido que presentar declaración por algún concepto diferente al que corresponda a la enajenación de las obras de su producción, quedan relevados de la obligación de presentar declaración por dichos ejercicios y se condonan las multas que por este motivo se les hayan impuesto.

**QUINTO.-** Dentro de los ocho meses siguientes a la entrada en vigor de este Decreto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá proporcionar a las entidades federativas a que se refiere el artículo octavo del mismo, el 33% de las obras que haya recaudado como pago en especie. La autoridad encargada de recibir las obras de pago en especie efectuará dentro de los cuatro meses siguientes a la entrada en vigor del presente Decreto un sorteo, en presencia de representantes de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales, de las obras que se destinen a las entidades federativas para distribuirlas al azar, y por partes iguales, entre las mismas. La transmisión de las obras estará sujeta a las condiciones que establece el presente Decreto.

Dado en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los veinticinco días del mes de octubre de mil novecientos noventa y cuatro.- **Carlos Salinas de Gortari.**- Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **Pedro Aspe.**- Rúbrica.- La Secretaria de la Contraloría General de la Federación, **Ma. Elena Vázquez Nava.**- Rúbrica.- El Secretario de Educación Pública, **José Ángel Pescador Osuna.**- Rúbrica.

## 5 Decreto D.O.F. del 12/06/2003.

### SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

**DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria.**

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

**VICENTE FOX QUESADA**, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

#### DECRETO

"EL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA:

#### **SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES CONTENIDAS EN LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**Artículo 7o.-A.** El Servicio de Administración Tributaria en materia de recaudación del pago de contribuciones mediante la entrega de obras plásticas que realicen sus autores, deberá recibir las obras de conformidad con el procedimiento de selección que se establece en el artículo 7o.- B, debiendo llevar el registro de las mismas y distribuirlas entre la Federación y las Entidades Federativas, así como los Municipios.

El registro de las obras plásticas que formen parte del patrimonio artístico de la Nación se dará a conocer en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, señalando el lugar de destino de la obra.

**Artículo 7o.-B.** La recepción en pago de las obras se realizará, previa selección que de ellas haga un Comité integrado por personas expertas en artes plásticas, considerando para su selección que las obras ofrecidas en pago sean representativas de la obra del autor, realizada en los últimos tres años. Aquellas obras que se consideren no representativas, se devolverán al autor para que en un plazo de tres meses ofrezca otras obras que sí lo sean o para que realice el pago en efectivo. Una vez transcurrido el plazo, de no haber un nuevo ofrecimiento, se entenderá que el autor opta por realizar el pago en efectivo.

Las Entidades Federativas y los Municipios participarán en una tercera parte cada uno del total de las obras aceptadas. Una vez aceptadas como pago las obras ofrecidas por su autor, el Comité determinará cuáles de ellas deberán formar parte del patrimonio artístico de la Nación. Las obras que formen parte de dicho patrimonio y que correspondan a las Entidades Federativas y Municipios serán entregadas a éstos cuando acrediten contar, al menos, con una pinacoteca abierta al público en general, a la cual enviarán las obras recibidas, pudiendo las mismas ser prestadas para participar en exposiciones temporales. Las Entidades Federativas y los Municipios deberán de informar al Servicio de Administración Tributaria del cambio de

ubicación de las obras que formen parte del patrimonio artístico de la Nación, incluso cuando dicho cambio sea temporal.

**Artículo 7o.-C.** Cuando un artista decida donar una parte de su obra plástica a un museo de su elección establecido en México y abierto al público en general y las obras donadas representen, por lo menos, el 500% del pago que por el impuesto sobre la renta le correspondió en el año inmediato anterior al que hizo la donación, quedará liberado del pago de dicho impuesto por la producción de sus obras plásticas, por ese año y los dos siguientes.

**Artículo 7o.-D.** El Comité a que se refiere el artículo 7o.-B se integrará por ocho personas expertas en artes plásticas, que serán nombrados por la Junta de Gobierno, un representante del Servicio de Administración Tributaria y un representante del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes. Los dos representantes mencionados en último término tendrán voz pero no voto.

Los miembros del Comité que tengan derecho a voto, durarán en su encargo cuatro años y no podrán ser designados para formar parte del Comité dentro de los cuatro años siguientes a la fecha en que dejaron de formar parte del mismo. Las vacantes que se den en el Comité de los integrantes con derecho a voto serán ocupadas por las personas que designe el propio Comité. La designación de miembros para cubrir las vacantes que se produzcan antes de la terminación del periodo por el que fue designado el miembro a sustituir, durarán en su cargo sólo por el tiempo que faltare por desempeñar al sustituido.

El Comité establecerá el reglamento para su funcionamiento interno y la conformación de su estructura orgánica.

## **TRANSITORIOS**

**Artículo Primero.** El presente Decreto entrará en vigor a partir del día siguiente a su publicación en el **Diario Oficial de la Federación**.

**Artículo Segundo.** Para los efectos de lo dispuesto por los artículos 7o.-B y 7o.-D, la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria llevará a cabo la designación de los ocho expertos en artes plásticas que por vez primera integrarán el Comité a que se refieren dichos numerales, previa opinión del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.

El periodo de vigencia de las designaciones mencionadas se determinará por la Junta de Gobierno, en la forma siguiente:

- a) Dos integrantes, un año.
- b) Dos integrantes, dos años.
- c) Dos integrantes, tres años.
- d) Dos integrantes, cuatro años.

Los miembros que cubran las vacantes que se produzcan antes de la terminación del periodo respectivo, durarán en su cargo sólo por el tiempo que faltare por desempeñar al sustituido. “

## 6 Decreto D.O.F. del 28/11/2006

### SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

**DECRETO** por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

**VICENTE FOX QUESADA**, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en los artículos 39, fracciones I y III, del Código Fiscal de la Federación y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y

#### CONSIDERANDO.....

Que el artículo 7-C de la Ley del Servicio de Administración Tributaria establece una medida tendiente a promover la donación de obras plásticas a museos establecidos en México abiertos al público en general, mediante una exención fiscal temporal, de forma tal que cuando las obras plásticas donadas representen al menos el 500% del pago que por el impuesto sobre la renta le correspondió al donante en el año inmediato anterior al que hizo la donación, queda liberado del pago de dicho impuesto por la producción de sus obras plásticas que enajene, por el año en el que se realice la donación y los dos siguientes;

Que la medida anterior ha resultado insuficiente para promover el incremento del acervo cultural de obras plásticas en México afectando la actividad de difusión cultural realizada por los museos abiertos al público en general, por lo que para lograr dicho propósito se hace necesario que cuando se realice por el artista de obras plásticas la donación a que se refiere el considerando anterior, se le libere también del pago del impuesto al valor agregado correspondiente a la enajenación de sus obras realizada durante el año en el que se efectúe la donación y los dos siguientes, y

Que por otra parte, es conveniente promover el acervo cultural de las nuevas manifestaciones de las artes plásticas distintas de la pintura, grabado y escultura, tales **como instalaciones, arte digital y fotografía, entre otras**, al permitir que dichas obras se puedan aceptar en pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado que causen sus creadores por la enajenación de su obra, siempre que se demuestre que serán exhibidas y conservadas por un museo de arte contemporáneo que tenga en su acervo obras de arte actual, establecido en México y abierto al público en general, por lo que he tenido a bien expedir el siguiente

#### DECRETO.....

**Artículo Séptimo.** Se **adicionan** el ARTÍCULO PRIMERO, con un tercer párrafo, y el ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO al "Decreto que otorga facilidades para el pago de los

impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de octubre de 1994, para quedar como sigue:

**“ARTÍCULO PRIMERO.-**

Cuando un artista realice la donación a que se refiere el artículo 7-C de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, quedará liberado del pago del impuesto al valor agregado correspondiente a la enajenación de sus obras realizada durante el año en el que se efectúe la donación y los dos siguientes. Lo dispuesto en este párrafo será aplicable siempre que el artista no traslade al adquirente de sus obras cantidad alguna por concepto del impuesto al valor agregado ni efectúe acreditamiento alguno del impuesto mencionado que le hayan trasladado en las erogaciones necesarias para realizar la enajenación de las obras citadas.

**ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO.-** Las personas a que se refiere el primer párrafo del artículo primero de este Decreto **podrán optar por efectuar el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado** conforme lo establece el propio Decreto, **respecto de las obras de artes plásticas de su producción, distintas de la pintura, grabado y escultura**, cuando se cumpla con lo siguiente:

I.- Las obras de artes plásticas **podrán utilizar un soporte físico diferente a los empleados tradicionalmente en las pinturas, grabados y esculturas.**

No quedan comprendidas en este artículo las obras industriales, artesanales, utilitarias, cinematográficas, las correspondientes a las denominadas artes aplicadas, las de diseño industrial ni las de arquitectura.

II.- El contribuyente deberá entregar para su exhibición y conservación la obra de arte plástica de que se trate a un museo de arte contemporáneo que tenga en su acervo obras de arte actual, abierto al público en general, reconocido con tal carácter por la autoridad cultural competente, ya sea de la Federación o de las Entidades Federativas.

III.- El museo interesado en recibir la obra de arte plástica de que se trate se deberá comprometer a exhibirla y conservarla. La conservación y mantenimiento deberá efectuarse con cargo al patrimonio del museo correspondiente, durante un período de noventa y nueve años. El Servicio de Administración Tributaria, escuchando la opinión del Comité a que alude el artículo 7-B de su propia Ley, podrá emitir reglas que faciliten la conservación de la obra o que, en situaciones excepcionales, permitan su devolución al autor, cuando el costo de conservación y mantenimiento de la obra sea muy oneroso. En ningún caso la devolución se podrá efectuar durante los primeros tres años siguientes a la entrega a que se refiere la fracción anterior.



IV.- **El museo durante los meses de febrero, marzo o abril del año de calendario inmediato posterior al del ejercicio por el que el artista pretenda efectuar el pago, deberá someter a consideración del Comité mencionado en la fracción anterior si la obra se acepta o no como pago para los efectos del presente Decreto**, para lo cual acompañará las fotografías y cualquier otro medio que permita al Comité conocer e identificar la obra artística.

V.- El Comité a que alude la fracción III de este artículo determinará si se trata de una obra artística, representativa de la producción del artista y comunicará al museo su aceptación o rechazo. Cuando la obra sea aceptada, el Servicio de Administración Tributaria autorizará la custodia de la obra al museo de que se trate.”

**Artículo Octavo.** La aplicación de los beneficios establecidos en el presente Decreto, no dará lugar a compensación o devolución alguna.

**Artículo Noveno.** El Servicio de Administración Tributaria **podrá expedir las disposiciones de carácter general necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.**

TRANSITORIOS.....

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a los veinticuatro días del mes de noviembre de dos mil seis.- **Vicente Fox Quesada**.- Rúbrica.-  
El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **José Francisco Gil Díaz**.- Rúbrica.

## 7 Decreto D.O.F. del 05/11/2007.

### SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

**DECRETO** por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

**FELIPE DE JESÚS CALDERÓN HINOJOSA**, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación, y

### CONSIDERANDO.....

**Artículo Décimo Primero.** Se adiciona el artículo décimo tercero al “Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de octubre de 1994 y modificado a través del diverso publicado en el mismo órgano de difusión el 28 de noviembre de 2006, para quedar como sigue:

**“ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO.-** Para los efectos del presente Decreto se entenderá que cuando se paga el impuesto sobre la renta también queda cubierto el impuesto empresarial a tasa única que corresponda a la enajenación de obras producidas por los artistas a que se refiere este Decreto.”

**Artículo Décimo Segundo.** La aplicación de los beneficios establecidos en el presente Decreto no dará lugar a devolución o compensación alguna.

**Artículo Décimo Tercero.** El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir las disposiciones de carácter general que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.

### TRANSITORIOS

**Primero.-** El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2008.

**Segundo.-** En los ejercicios fiscales de 2008 y 2009 se aplicarán los factores del 0.165 y 0.17, respectivamente, en sustitución del factor a que se refieren los artículos primero, segundo, tercero, cuarto y quinto del presente Decreto.

**Tercero.-** El estímulo fiscal a que se refiere el artículo quinto del presente Decreto podrá aplicarse únicamente para los ejercicios fiscales de 2008 a 2011.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, Distrito Federal, a primero de noviembre de dos mil siete.- **Felipe de Jesús Calderón Hinojosa**.- Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, **Agustín Guillermo Carstens Carstens**.- Rúbrica.

### 8 Formato HDA-1 “aviso de inicio o término de pago en especie” y su llenado. (Géminis, 2014)

A continuación se presenta el formato HDA-1, que es utilizado durante el ejercicio 2014, para presentar el aviso de inicio o término del pago en especie. El documento consta de una sola página, la que se debe presentar por duplicado. Analicemos a detalle el llenado con un ejemplo:

The diagram shows the HDA-1 form with the following fields and callouts:

- 1:** Points to the 'BLU DE NOMBRE' field.
- 2:** Points to the 'REGISTRO FISCAL, DE CONTRIBUYENTES' section, specifically the 'FACSB0606DF4' and 'FACSB0606RMDFBRL06' fields.
- 3:** Points to the 'NOMBRE DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE RECOLECTORES' field, filled with 'Administración de Cobro Puntual y Cambios "4"'. A note above says 'ANTES DE EMITIR EL COMPROBANTE DE PAGO, LEER LAS INSTRUCCIONES'.
- 4:** Points to the 'APPELLIDO PATERNO' (Fabola), 'APPELLIDO MATERNO' (Carrillo), and 'NOMBRE(S)' (Silvia Aurora) fields.
- 5:** Points to the 'DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE' section, including 'NOMBRE O SOLÓNIMO QUE EL CONTRIBUYENTE DEBE PONER EN EL COMPROBANTE' (Chocoba A. Fabola), 'CALLE' (Eje Central Lázaro Cárdenas), 'COLUMA' (Centro), 'MUNICIPIO DELEGADO' (Cuauhtémoc), 'CÓDIGO POSTAL' (06000), 'CIUDAD' (Ciudad de México), 'DISTRITO FEDERAL' (Distrito Federal), and 'CORREO ELECTRÓNICO' (fa-bola\_d@hotmail.com).
- 6:** Points to the 'DEBERÁ LLENARSE ESTE APARTADO CUANDO SE TRATE DE AVISO DE INICIO DE LA OPCIÓN DE PAGO EN ESPECIE' section, with '2014' entered in the 'AÑO' field.
- 7:** Points to the 'DEBERÁ LLENARSE ESTE APARTADO CUANDO ABANDONE LA OPCIÓN DE PAGO EN ESPECIE' section.
- 8:** Points to the 'DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL ARISTERA' section, including 'REGISTRO FISCAL DE CONTRIBUYENTES', 'CLAVE ÚNICA DE IDENTIFICACIÓN', 'APPELLIDO PATERNO', 'APPELLIDO MATERNO', 'NOMBRE(S)', 'TELÉFONO', and 'CORREO'.
- 9:** Points to the signature area, which includes a 'FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O DEL REPRESENTANTE LEGAL QUE DEBE SER ESTAMPADA EN ESTE COMPROBANTE DE PAGO' and a 'FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O DEL REPRESENTANTE LEGAL QUE DEBE SER ESTAMPADA EN ESTE COMPROBANTE DE PAGO'.
- 10:** Points to the 'INSTRUCCIONES' section at the bottom, which contains 11 numbered instructions.

At the bottom of the form, it says 'SE PRESENTA POR DUPLICADO'.

1.- En este campo el artista plástico o su representante legal, deberá ingresar su Registro Federal del Contribuyente (RFC), a 13 caracteres y que para nuestro ejemplo es "FACS860606DF4".

2.- En el segundo campo el contribuyente tiene que registrar su Clave Única de Registro de Población (CURP).

3.- En este apartado debe colocar la administración a la cual presentará su trámite. En el ejemplo, la documentación se presentará en el Distrito Federal, por lo que debe anotar "Administración de Cobro Persuasivo y Garantías "4".

En caso de que la documentación se tenga que presentar en el interior de la República, deberá anotar alguna de las siguientes Administraciones Locales de Recaudación Autorizadas, de acuerdo a la que le corresponda:

- Administración Local de Recaudación de Celaya
- Administración Local de Recaudación de Guadalupe
- Administración Local de Recaudación de Matamoros
- Administración Local de Recaudación de Mérida
- Administración Local de Recaudación de Oaxaca
- Administración Local de Recaudación de Tijuana
- Administración Local de Recaudación de Xalapa
- Administración Local de Recaudación de Zapopan

4.- En este apartado se escribirán los apellidos y nombre(s) del contribuyente.

5.- Espacio donde se debe anotar el seudónimo o nombre con el que se firma las obras de arte. Adicionalmente los datos generales como dirección, teléfono y correo electrónico.

6.- Este segmento sólo debe llenarlo el contribuyente al darse de alta en el pago en especie, indicando el año en que comienza. Para nuestro ejemplo es en el 2014.

7.- Este campo deberá llenarse si desea abandonar la opción de pago en especie, indicando la fecha en la cual se da por concluido su participación en la forma de pago. En el ejemplo no se está indicado el año, por la premisa de que se está dando de alta el contribuyente en este ejercicio y no de baja.

8.- Aquí se solicitan los datos del representante legal en caso de ser él quien realiza el trámite. Además debe entregarse junto a la declaración una copia simple, del poder notarial y mostrando original para su cotejo. Para nuestro ejemplo, es el mismo

contribuyente el que realiza dicho trámite por lo que no era necesario hacer un registro en este segmento.

**9.-** Este apartado está destinado para colocar la firma autógrafa del contribuyente. Si el trámite lo realiza un tercero, deberá entregar una carta poder simple debidamente llenada. En caso de defunción del contribuyente, la solicitud de baja podrá realizarse por el albacea o familiar directo.

**10.-** En esta última sección se encuentran las instrucciones en la que se indica el periodo para la entrega del formato y cómo debe llenarse. También explica que si abandona la opción de pago en especie, lo debe informar a través de ese aviso. Señala que si en dado caso cambia de domicilio fiscal, deberá informarse a la autoridad respectiva y por último esclarece del "Pago en Especie", diciendo que es una *facilidad fiscal a través de la cual el contribuyente (artista plástico) paga sus impuestos mediante obras de arte de su autoría.*

## 9 Formato HDA-2 “declaración anual de los impuestos sobre la renta, al valor agregado y empresarial a tasa única de pago en especie” y su llenado. (Géminis, 2014)

Este formato es utilizado, como se mencionó con anterioridad, para hacer la declaración anual del ejercicio 2013, e informar cada año del número de obras vendidas por el artista plástico, las producciones que donó durante el ejercicio fiscal y las obras que eligió para ser consideradas como el pago de sus impuestos a cargo. Este formato consta de 6 páginas, entre las que se encuentran los anexos que pueden aumentar o disminuir según sea necesario. Procedemos a explicarlo con un ejemplo:

The diagram shows the HDA-2 form with numbered callouts 1 through 9 pointing to various sections:

- 1:** Points to the top header area containing the SAT logo and the year 2014.
- 2:** Points to the main title: "PAGO EN ESPECIE DECLARACION ANUAL ISR, IETU E IVA".
- 3:** Points to the tax identification numbers: "FAC:5300106DF4" and "FAC:5300106DFBRLOS".
- 4:** Points to the tax year: "2013".
- 5:** Points to the "DATOS DE LA DECLARACION" section, specifically the "TRATAMIENTO DE DECLARACION COMPLEMENTARIA" area.
- 6:** Points to the "TIPO DE DECLARACION" section, specifically the "MARQUE CON 'X' EL TIPO DE DECLARACION QUE PREFIERE" area.
- 7:** Points to the "DATOS DEL CONTRIBUYENTE" section, specifically the name and address fields.
- 8:** Points to the "DOMICILIO FISCAL" section, specifically the address and location fields.
- 9:** Points to the "DECLARACION" section at the bottom of the form.

The form content includes:

**ENCABESADO:** SAT, 2014, FAC:5300106DF4, FAC:5300106DFBRLOS, 2013

**TRATAMIENTO DE DECLARACION COMPLEMENTARIA:**

EFECTOS PRESENTADOS EN LA DECLARACION ANTERIOR (DIA, MES, AÑO)	NÚMERO DE OPERACION (CÓDIGO DE ESTADO)	MARQUE CON 'X' EL TIPO DE DECLARACION QUE PREFIERE (1, 2)
--	--	---

**TIPO DE DECLARACION:**

MARQUE CON 'X' EL TIPO DE DECLARACION QUE PREFIERE: PAGO EN ESPECIE (X), OTRO ( ), DONACION (X), REINTEGRACION ( )
INDICACION DE LA DECLARACION: ARTICULO 17 DEL REGLAMENTO ( ), ARTICULO 18 DEL REGLAMENTO ( ), ARTICULO 19 DEL REGLAMENTO ( ), ARTICULO 20 DEL REGLAMENTO (X), ARTICULO 21 DEL REGLAMENTO ( )

**DATOS DEL CONTRIBUYENTE:**

NOMBRE PATERNO:	Fabela
NOMBRE MATERNO:	Camilo
NOMBRE (O):	Silvia Aurora
ALIAS O SEUDONIMO (O/A):	Chocoba A. Fabela
CORREO ELECTRÓNICO:	fa-bela_d@hotmail.com

**DOMICILIO FISCAL:**

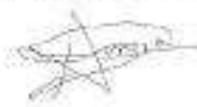
CALLE:	Eje Central Lázaro Cárdenas	C.P.:	06700
ENTRECALLES CALLES DE:	Ave. Francisco I. Madero	YOM:	18 de Septiembre
COLONIA:	Camilo	MUNICIPIO O DELEGACION:	Cuauhtémoc
CODIGO POSTAL:	06000		
CUIDAD:	Ciudad de México	ESTADO FEDERAL:	Distrito Federal
TÉLEFONO:	04455-12429429		

**DECLARACION:**

DECLARO QUE DURANTE EL EJERCICIO FISCAL DE:	2013	PERIODO:	1	OTROS Y CON BASE EN EL REGISTRO CORRESPONDIENTE PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, ASÍ COMO EN LOS ARTÍCULOS 18 Y 19 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, HE RELEVADO EL IMPORTE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO EMPRESARIAL Y IVA ÚNICO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
---	------	----------	---	--

(\*) Decreto Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21 de Octubre de 1994, modificado el 26 de Noviembre de 2008 y 8 de Noviembre de 2007. SE PRESENTA POR TRIPLICADO

**Reverso del formato HDA- 2:** Hay que mencionar que este formato se tiene que imprimir por ambos lados de la hoja, para poder ser entregado por triplicado ante la oficina correspondiente.

2	<b>REGISTRO GENERAL DE CONTRIBUYENTES</b> <b>FACS800600DF4</b> SUFITE FISCAL DE REGISTRO DE COLOCACION <b>FACS800600MDFBR100</b>	REPUBLICA DE COLOMBIA <b>2014</b>
5	<b>DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL ARTISTA</b> (PERSONA CON FORMALIDAD FISCAL)	DECLARO BAJO PROTESTA DE CONCIENCIA QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE DOCUMENTO SON VERDADEROS
10	IDENTIFICACION DE SU PERSONA	
11	CLASE DE CATEGORIA DE COLOCACION	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O DONDO, REPRESENTANTE LEGAL, SIENA MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE CONCIENCIA QUE EL BLANQUEO CON EL QUE SE ENTENDIÓ LEYENDO MODIFICADO O ENTORNO
APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	NOMBRE(S)
TULDORNO	ARTÍCULO 40 DEL SERVIDO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA PARA LA ECONOMIA CON DERECHOS ELECTORALES E IMPRESOS QUE NO TENGAN FINES DE LUCRO, DE LAS OBRAS QUE PRESENTA COMO PAGO DE IMPORTE	
12	<b>INSTRUCCIONES</b> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) Este formulario deberá presentarse personalmente durante los meses de febrero, marzo y abril del ejercicio inmediato anterior al que devenga, en el CENTRO FISCAL que le corresponde de acuerdo con el artículo 40 del Decreto 1072 de 2015, en la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos que corresponda, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Bogotá, en Medellín, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Cali, en Ibagué, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Guayaquil, en Manizales, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Palmira, en Pereira, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Pasto, en Popayán, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Quibdó, en San Juan de Pasto, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Tumaco, en Venado, ante la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos de Yopal.</li> <li>2) Este formulario deberá presentarse en formato físico o electrónico.</li> <li>3) Este formulario deberá presentarse en formato físico o electrónico.</li> <li>4) Deberá presentarse en tres (3) ejemplares de los cuales uno quedará en poder de la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos que correspondiere.</li> <li>5) En cualquier caso deberá ser presentado a la Administración Local de Recaudación y Liquidación de Impuestos que correspondiere.</li> </ol>	



**1.-** En este campo el artista plástico o su representante legal, debe ingresar su Registro Federal del Contribuyente a 13 caracteres.

**2.-** El contribuyente tiene que registrar su Clave Única de Registro de Población.

**3.-** En este segmento deberá anotar el año del cual se está realizando la declaración anual.

**4.-** En este cuartó apartado tiene que poner la administración en la cual presentará su trámite.

**5.-** En este segmento el artista plástico deberá seleccionar qué tipo de declaración realizará. Para el caso de las correcciones deberá presentar una declaración complementaria, ingresando los datos de la declaración inmediata anterior para contar con las referencias necesarias.

**6.-** Se señalará la documentación que se adjunta. Si desea pagar con obras de arte y las presenta con ese objetivo deberá marcar el anexo 1 del formato, y si presenta donativo a un museo, deberá marcar el anexo 2; pudiendo incurrir en ambos casos simultáneamente.

**7.-** Apartado para escribir apellidos y nombre(s). De igual forma se solicita un correo electrónico y el seudónimo o nombre con el que firma sus obras de arte.

**8.-** Campo para datos personales como dirección y teléfono, los cuales se corroboran con una identificación oficial.

**9.-** En este apartado, el contribuyente debe indicar el año por el cual realiza la declaración y la cantidad de obras de arte que vendió en el mismo periodo.

En nuestro ejemplo se consideró que el periodo por el que se presenta la declaración es el 2014, en el cual solo se enajenó una obra.

**10.-** Ya en la parte trasera del formato, se solicita en caso de ser el representante legal el que realiza el trámite, que firme el documento y brinde sus datos personales. Además se deberá incluir una copia simple de poder notarial, junto con la original para su cotejo. En nuestro ejemplo, es el mismo contribuyente el que realiza dicho trámite.



**11.-** Apartado destinado para colocar la firma autógrafa del artista. Si el trámite lo realiza un tercero, deberá entregar adicionalmente una carta poder simple.

**12.-** En la última sección se encuentran las instrucciones en la que se indica el periodo para entregarlo, siendo durante los meses de febrero, marzo y abril del ejercicio inmediato posterior al que declara. Además, señala que este formato oficial se

presentará personalmente en el Distrito Federal ante la Administración General de Recaudación, en la Administración de Cobro Persuasivo y Garantías "4" o ante la Administración Local de Recaudación.

Otra indicación es que se debe anexar una fotografía a color de cada obra que presenta, en formato digital de alta resolución y se precisa que el llenado habrá de ser realizado a máquina o mediante impresora, especificando que únicamente se harán anotaciones dentro de los campos indicados.

## 10 Formato HDA-3 “pago en especie, donación a museos”.

		<small>De clic para imprimir siempre</small>		
				2016
<b>PAGO EN ESPECIE DONACIÓN A MUSEOS</b>				
NOMBRE DEL MUSEO	<input type="text"/>			
NOMBRE DEL REPRESENTANTE O DIRECTOR	<input type="text"/>			
NÚMERO TOTAL DE OBRAS RECIBIDAS COMO PAGO DE IVA EIR	<input type="text"/>	EJERCICIO FISCAL	<input type="text"/>	
<b>DOMICILIO FISCAL</b>				
CALLE	<input type="text"/>	NO. VO CALLE EXTERIOR	<input type="text"/>	NO. VO CALLE INTERIOR
ENTRE LAS CALLES DE	<input type="text"/>	Y DE	<input type="text"/>	
COLONIA	<input type="text"/>	MUNICIPIO O DELEGACIÓN	<input type="text"/>	CÓDIGO POSTAL
CUIDAD	<input type="text"/>	ENTIDAD FEDERATIVA	<input type="text"/>	TÉLEFONO
<b>DESCRIPCIÓN DE LAS OBRAS</b>				
Nº. DE OFICIO O DOCUMENTO DE ACEPTACIÓN	<input type="text"/>			
NOMBRE DEL ARTISTA	<input type="text"/>			
SEUDÓNIMO	<input type="text"/>			
TÍTULO DE LA OBRA	<input type="text"/>			
CATEGORÍA (1)	<input type="text"/>	TÉCNICA (2)	<input type="text"/>	
MEIDAS	ALTO (CMS) <input type="text"/>	ANCHO (CMS) <input type="text"/>	PROFUNDO (CMS) <input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS) <input type="text"/>
				DURACIÓN (Indicar en caso de video) <input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN	<input type="text"/>	NÚMERO DE PIEZAS QUE CONFORMAN LA OBRA		<input type="text"/>
FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO	<input type="text"/>	FECHA DE ACEPTACIÓN DE COMITÉ		<input type="text"/>
Nº. DE OFICIO O DOCUMENTO DE ACEPTACIÓN	<input type="text"/>			
NOMBRE DEL ARTISTA	<input type="text"/>			
SEUDÓNIMO	<input type="text"/>			
TÍTULO DE LA OBRA	<input type="text"/>			
CATEGORÍA (1)	<input type="text"/>	TÉCNICA (2)	<input type="text"/>	
MEIDAS	ALTO (CMS) <input type="text"/>	ANCHO (CMS) <input type="text"/>	PROFUNDO (CMS) <input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS) <input type="text"/>
				DURACIÓN (Indicar en caso de video) <input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN	<input type="text"/>	NÚMERO DE PIEZAS QUE CONFORMAN LA OBRA		<input type="text"/>
FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO	<input type="text"/>	FECHA DE ACEPTACIÓN DE COMITÉ		<input type="text"/>
(1) Es la clasificación que le dará a la obra, por ejemplo: Pintura, Escultura, Grabado y Gráfica, Dibujo, Collage, Fotografía, Video, Instalación, etc. (2) Detallará la forma de trabajo que utilizó en la obra. (3) Si la obra se compone de más de una pieza, deberá indicar las medidas totales. (4) Se debe escribir el número de piezas separadas que conforman la obra de arte. Por ejemplo, en el caso de un tríptico: 3. (*) En caso de contar con número de serie ej. (1/100, P/A), puede indicarlo después del título.				
LO ANTERIOR APEGADO AL ARTÍCULO 7-O DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, Y DEL "DECRETO QUE OTORGA FACILIDADES PARA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y AL VALOR AGREGADO Y CONDONA PARCIALMENTE AL PRIMERO DE ELLOS, QUE CAUSEN LAS PERSONAS DEDICADAS A LAS ARTES PLÁSTICAS, CON OBRAS DE SU PRODUCCIÓN, Y QUE FACILITA EL PAGO DE LOS IMPUESTOS POR LA ENAJENACIÓN DE OBRAS ARTÍSTICAS Y ANTIGÜEDADES PROPIEDAD DE PARTICULARES", PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 31 DE OCTUBRE DE 1964, EN EL ARTÍCULO TERCERO, EL ARTÍCULO NOVENO Y EL ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO.				
<b>SE PRESENTA POR TRIPLICADO</b>				

2



Nº. DE OFICIO O DOCUMENTO DE ACEPTACIÓN					
NOMBRE DEL ARTISTA					
SEUDÓNIMO					
TÍTULO DE LA OBRA					
CATEGORÍA (1)			TÉCNICA (2)		
MEDIDAS	ALTO (CMS) <input type="text"/>	ANCHO (CMS) <input type="text"/>	PROFUNDO (CMS) <input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS) <input type="text"/>	DURACIÓN (minutos en caso de video) <input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN	<input type="text"/>		NÚMERO DE PIEZAS QUE CONFORMAN LA OBRA	<input type="text"/>	
FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO	<input type="text"/>		FECHA DE ACEPTACIÓN DE COMITÉ	<input type="text"/>	

Nº. DE OFICIO O DOCUMENTO DE ACEPTACIÓN					
NOMBRE DEL ARTISTA					
SEUDÓNIMO					
TÍTULO DE LA OBRA					
CATEGORÍA (1)			TÉCNICA (2)		
MEDIDAS	ALTO (CMS) <input type="text"/>	ANCHO (CMS) <input type="text"/>	PROFUNDO (CMS) <input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS) <input type="text"/>	DURACIÓN (minutos en caso de video) <input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN	<input type="text"/>		NÚMERO DE PIEZAS QUE CONFORMAN LA OBRA	<input type="text"/>	
FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO	<input type="text"/>		FECHA DE ACEPTACIÓN DE COMITÉ	<input type="text"/>	

Nº. DE OFICIO O DOCUMENTO DE ACEPTACIÓN					
NOMBRE DEL ARTISTA					
SEUDÓNIMO					
TÍTULO DE LA OBRA					
CATEGORÍA (1)			TÉCNICA (2)		
MEDIDAS	ALTO (CMS) <input type="text"/>	ANCHO (CMS) <input type="text"/>	PROFUNDO (CMS) <input type="text"/>	DIÁMETRO (CMS) <input type="text"/>	DURACIÓN (minutos en caso de video) <input type="text"/>
AÑO DE PRODUCCIÓN	<input type="text"/>		NÚMERO DE PIEZAS QUE CONFORMAN LA OBRA	<input type="text"/>	
FECHA DE RECEPCIÓN DEL MUSEO	<input type="text"/>		FECHA DE ACEPTACIÓN DE COMITÉ	<input type="text"/>	

**11 Entrevistas al personal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) a cargo del Programa Nacional Pago en Especie, ubicados en Av. Hidalgo 77, Modulo I, Col. Guerrero, México, D.F.**

**ENTREVISTA AL PERSONAL DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO A CARGO DEL PROGRAMA NACIONAL PAGO EN ESPECIE.**

El día 3 de julio del 2009, me trasladé a la Ciudad de México, D.F. con mi amigo y cliente Raúl Calderón Gordillo, artista plástico visual interesado al igual que yo en conocer acerca del programa pago en especie, para lo cual entrevistamos a personal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a cargo del Programa Nacional Pago en Especie, que se encuentra ubicado en las oficinas del Centro Nacional de Consulta en av. Hidalgo 77, modulo I, col. Guerrero, México, D.F., previo contacto.

Al llegar a las oficinas del Servicio de Administración Tributaria, nos dirigimos al sótano donde se encuentran las oficinas del programa, al irnos acercando apreciamos un conjunto de esculturas y al llegar pudimos observar una gran cantidad de obras plásticas, entre pinturas, grabados y esculturas, que serían las obras presentadas para pago del ejercicio 2008, fue entonces que palpamos y constatamos de la aplicación y vigencia del **Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causan las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares**”, publicado el 31 de octubre de 1994.

Al entrar a las oficinas amablemente nos recibió la Lic. Guillermina Estrada y el Lic. Manuel Uribe, con quienes iniciamos nuestra entrevista. Unos minutos después nos presentaron con el Dr. Arturo Muñoz Domínguez, Administrador de Cobro Persuasivo y Garantías “4”, quien se incorporó con nosotros para responder a nuestras preguntas, obteniendo como resultado las respuestas siguientes:

1.- ¿Dónde podemos obtener el formato de inscripción HDA-2?

R=Existen 2 formatos el HDA-1 y HDA-2, los dos se pueden obtener en estas oficinas y en las autoridades siguientes:

1.- AGR MÉXICO, D.F.	4.- ALR MATAMOROS, TAMAULIPAS.	7.- ALR TIJUANA, BAJA CALIFORNIA.
2.- ALR CELAYA, GUANAJUATO	5.- ALR MÉRIDA, YUCATÁN	8.- ALR XALAPA, VERACRUZ.
3.- ALR GUADALUPE, NUEVO LEÓN.	6.- ALR OAXACA, OAXACA.	9.- ALR ZAPOPAN, JALISCO.

(Nos proporcionaron los formatos HDA-1 y HDA-2 y copia del Decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado el 31 de octubre de 1994)

El formato HDA-1 para inscripción debe acompañarse de los documentos y requisitos siguientes:

- Copia de su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes con las obligaciones
- de ISR, persona física con actividad empresarial y profesional, IETU e IVA.
- Presentar identificación Oficial con fotografía.
- Presentar Curriculum vitae actualizado.
- Presentarlo en los meses de enero, febrero, marzo y abril del ejercicio en que se pretende llevar a cabo la inscripción al programa.

2.- La Resolución Miscelánea Fiscal señala que debe presentarse un escrito libre donde se manifiesta optar por incorporarse al Programa, ¿cuál es?

R=Ya no es necesario hacer escrito libre, únicamente se presenta el formato HDA-1.

3.- ¿Cuál es el formato de declaración que debe presentarse en los meses de febrero, marzo o abril por las obras vendidas, acompañando las obras que se proponen en pago, que señala el artículo cuarto fracción II del decreto que otorga facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los

impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado el 31 de octubre de 1994?

R=Es el formato HDA-2, llamado “Declaración anual de los Impuestos Sobre la Renta, al Valor Agregado y Empresarial a Tasa única de Pago en Especie”, que puede tener cambios el siguiente ejercicio.

4.- ¿Hay algún aviso para un particular que enajena antigüedades de su propiedad, como se señala en el decreto?

R=Eso no tiene ninguna relación con el Programa Pago en Especie, es algo independiente.

5.- ¿En qué administraciones se pueden presentar los avisos HDA-1 y HDA-2 y la entrega de obras en pago?

R=Únicamente en las administraciones siguientes:

1.- AGR MÉXICO, D.F.	4.- ALR MATAMOROS, TAMAULIPAS.	7.- ALR TIJUANA, BAJA CALIFORNIA.
2.- ALR CELAYA, GUANAJUATO	5.- ALR MÉRIDA, YUCATÁN	8.- ALR XALAPA, VERACRUZ.
3.- ALR GUADALUPE, NUEVO LEÓN.	6.- ALR OAXACA, OAXACA.	9.- ALR ZAPOPAN, JALISCO.

Lo anterior, debido a que se concentran todas las obras que son presentadas en pago en estas oficinas y para que se generen menos gastos de traslado y seguros no se aceptan en todas las administraciones.

Las obras se concentran para ser dictaminadas por el comité de pago en especie, el cual está integrado por ocho expertos en artes plásticas, un representante del CONACULTA y un representante del SAT, con la finalidad de seleccionarlas como parte del patrimonio artístico de la Nación.

6.- ¿En qué lugar del portal del SAT se puede consultar información del programa?

R=[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/transparencia/51\\_3778.html](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/transparencia/51_3778.html)

7.- ¿Dónde se pueden consultar las obras recaudadas de 1957 a 2000?, ya que únicamente en el portal del SAT aparecen de 2001-2008?

R=En la página de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el apartado de la Dirección General de Promoción Cultural, Obra Pública y Acervo Patrimonial.

8.- ¿Si un artista plástico además de obtener ingresos por la enajenación de obras, recibe ingresos por cátedras (clases) debe llevar contabilidad y efectuar sus pagos provisionales, es decir no le aplicaría lo señalado en la Resolución Miscelánea Fiscal, ya que solo da la opción de no llevar contabilidad, ni prestar pagos provisionales para los que solo reciban ingresos por la enajenación de obras?

R= Así es, si tiene ingresos distintos a la enajenación de obras y está incorporado al programa, debe llevar su contabilidad normal por los otros ingresos, efectuar pagos provisionales, declaración anual, llevar sus registros, presentar informativas, etc. Y al final del ejercicio además debe presentar su declaración a través del formato HDA-1 y someter obras en pago por las enajenaciones realizadas, según la tabla del decreto, es decir como una doble contabilidad.

9.-¿ El autor debe registrar su obra ante INDAUTOR, antes de entregar en pago alguna obra?

R=No.

10.- ¿Que sucede con las regalías a que tiene derecho los autores por la venta de obra, cuando se venden o subastan las obras de un autor?

R=Las obras de pago en especie no se venden ni subastan.

11.- ¿Cuando un artista plástico enajena obras, este debe asignar un precio y facturarla cumpliendo con los requisitos que señala el CFF y las reglas de resolución miscelánea, pero posteriormente el SAT la valúa?

R=Los artistas presentan las obras con un valor únicamente para efectos del seguro de las mismas.

12.- ¿Cuál es el mecanismo que opera cuando un artista opta por donar su obra a un museo de su elección, de acuerdo a lo que señala en el decreto?, ¿El museo debe someter al comité la aceptación de la obra o debe hacerlo el artista y de qué forma?

R=Los museos, Las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles, deben presentar, dentro de los tres primeros meses del año, mediante escrito libre dirigido a la Administración General de Recaudación, la siguiente información relativa a los artistas que les hubieren donado obras en el año de calendario inmediato anterior, y de las obras donadas:



- Currículum vitae actualizado y firmado por el artista, el cual deberá contener, entre otros, los siguientes datos: nombre, clave del RFC, domicilio fiscal, teléfono, lugar de nacimiento y nacionalidad.
- Título de la obra, fecha de factura, medidas sin marco y la técnica empleada. En el caso de la obra gráfica se requerirá el número de serie. Asimismo, se requerirá una fotografía profesional en 35 mm a color, con negativo, de cada una de las obras donadas.

Asimismo, los artistas inscritos en el Programa de Pago en Especie deberán informar a la Administración General de Recaudación, mediante escrito libre, la relación de las obras donadas.

Las obras deberán exhibirse permanentemente en museos o pinacotecas abiertas al público en general, dedicadas a la difusión de la plástica contemporánea, con espacios de exposición permanente que cumplan con las condiciones museográficas, curatoriales y de almacenamiento propias para su resguardo y exhibición.

R.G. 3.11.9.2. RMF 2009

13.- ¿El museo debe presentar constancia de donativo por las obras recibidas?, ¿Donde se obtiene la constancia de donativo, y en qué casos se requiere?

R=El museo que acepta las obras debe proporcionar la constancia de aceptación.

14.- ¿El pago en especie de las obras de arte plástico distintas de la pintura, grabado y escultura como deben presentarse?

R=Conforme al artículo Décimo Segundo del Decreto publicado en el DOF el 28 de noviembre de 2006, las obras de arte con soporte distinto a la pintura, escultura y grabado, tales como la fotografía, instalaciones, arte digital, se aceptan como pago en especie siempre y cuando se entreguen directamente a un museo y este las acepte.

15.- ¿La cinematografía es aceptada como pago para efectos del programa?

R=No.

16.- ¿El comité técnico de 2008 que aparece en el portal del SAT, son los que analizarán las obras presentadas en 2009, por pago del ejercicio 2008?

R=No, son los que dictaminaron las obras presentadas en 2008, por pago del ejercicio 2007. A partir de agosto ya se encontraran los integrantes del Comité del 2009.

17.- ¿Se tienen fechas específicas para distribuir entre las entidades federativas las obras recaudadas en el ejercicio inmediato anterior?

R=Eso depende de la Comisión Permanente de Funcionarios Fiscales.

18.- ¿Cuándo un artista plástico dona un museo o parte significativa del mismo, como se determina el valor del mismo para aplicar lo correspondiente al artículo noveno del decreto?

R=En su caso, se realizó una valuación por expertos, ya no es aplicable.

19.- ¿Cuándo un artista realiza una donación de obra debe solicitar recibo de donativo o es suficiente con la constancia?

R=Cuando se realice la donación a un museo autorizado este emitirá un escrito, que será la constancia que señala el decreto y las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles si deberán entregar recibo de donativo.

20.-¿A qué se refiere el párrafo 30 del decreto?

R=No tiene relación con el programa, no podemos contestar esa pregunta.

21.-¿El SAT estableció reglas para la aplicación de este decreto?

R=Solo las que establece la Resolución Miscelánea Fiscal y la Ley de Servicio de Administración Tributaria y su reglamento.

22.- ¿Cuáles son las ventajas y desventajas de la aplicación del Programa Pago en especie que ustedes observan?

R=La ventaja principal y objetivo del programa es que la sociedad tiene acceso a las expresiones artísticas ya que las obras que son presentadas y aceptadas en pago son distribuidas en las entidades federativas y se llevan a cabo diversas acciones promocionales para los artistas y sus obras en los diversos museos del País.

23.- ¿Cuándo se considera acumulable el ingreso por venta de obra para efectos del decreto, cuando es efectivamente pagado, o al realizar la contraprestación?

R=Cuando es efectivamente pagado como lo señala la ley para personas físicas.

24.- ¿Cómo se efectúan los pagos provisionales si tengo otros ingresos, debo pagar en el mes que corresponde por la venta de obra?

R=No existe obligación de realizar pagos provisionales cuando únicamente se está inscrito en el pago en especie y únicamente se realiza venta de obras.

25.- ¿Los artistas plásticos tienen actualmente la opción de pagar por valuación conforme a RMF y por tabla conforme decreto?

R=No, actualmente solo puede pagar conforme a tabla.

Comentario acerca de estos documentos (Ver si se puede proporcionar alguno):

Documento que consta el criterio para valoración.

R=No hay un documento como tal, solo es que sea representativo del artista, que sea una obra de calidad estética.

Documento de la distribución formal de la obra, compromiso del SAT de distribución a entidades federativas.

R=Se distribuye una tercera parte para las entidades federativas, una tercera parte para los municipios y una tercera parte para la federación del total de las obras aceptadas.

Catalogo y libro del SAT en el que conste el registro de cada una de las obras recaudadas.

R=Se tiene el registro en la página del SAT, en el portal de transparencia.

Como se asegura que no exista Imparcialidad en la selección de obras.

R=El comité de pago en especie está obligado a emitir dictámenes para asegurar dicha imparcialidad.

El programa estimula la creatividad de los artistas.

R=Si, ya que a través del programa la SHCP da a conocer sus obras y por ende al propio artista, a través de:

Exposiciones itinerantes en la República Mexicana

Préstamos de obra a reconocidos museos en el extranjero.

El Museo de la SHCP dedica un Espacio Lúdico para ofrecer al público la posibilidad de complementar su visita con una experiencia directa con la exposición en turno, al reinterpretar las obras de arte por medio de ejercicios plásticos o vivenciales. De esta manera se refuerza el

aprendizaje obtenido durante el recorrido y se adquieren habilidades en el campo de lo social, el lenguaje y la habilidad psicomotora.

Publica catálogos de la colección pago en especie y acervo patrimonial.

Lo anterior estimula la creatividad del artista, porque sabe que a través de estas acciones, se dará a conocer y se reconocerá su trabajo, perpetuando en el tiempo a través de sus obras, compartiendo a la sociedad su arte.

Al concluir nuestra entrevista, la Lic. Guillermina Estrada comenta que cuentan con una copia de tesis sobre pago en especie, la cual fue proporcionada. Tesis titulada “Pago en especie: La mejor opción para el pintor mexicano hoy en día, elaborada en 1998, para obtener el título de licenciado en historia del arte, por Pilar Maria Forcen Aramburu, México, D.F.

**12 Entrevista a funcionarios del Museo del Arzobispado de la SHCP, ubicado en moneda 4, Centro Histórico en México, D.F. Mtro. Rafael Pérez y Pérez y Lic. Julieta Susana Ruiz Montes.**

**ENTREVISTA A LA LIC. JULIETA SUSANA RUIZ MONTES, JEFE DEL DEPARTAMENTO DE PAGO EN ESPECIE DEL MUSEO DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.**

Pocas horas después de concluir nuestra entrevista con personal de la Servicio de Administración Tributaria a cargo del Programa Pago en Especie, acudimos a nuestra cita con la Lic. Julieta Susana Ruiz Montes, Jefe del Departamento de Pago en Especie del museo de la SHCP, el día 3 de julio del 2009 a las 16:30 hrs, en oficinas dentro del museo, ubicado en moneda 4, Antiguo Palacio del Arzobispado, en el centro histórico, delegación Cuauhtémoc, México, D.F., el cual se encuentra actualmente cerrado al público hasta el día 25 de noviembre del 2010, para ser remodelado y reinauguración por su 15 aniversario, en dicha reinauguración se propone una exposición de la recaudación de 2008 hasta abril de 2010.

Dentro del museo del Arzobispado se muestran diversos carteles nomencladores y de señalización de las exhibiciones que alberga de la colección de la SHCP Pago en especie y Acervo Patrimonial, los cuales describen la información siguiente:

***“Museo de Arte de la SHCP***

***Antiguo Palacio del Arzobispado***

***Exposición Conmemorativa 15 aniversario, muestra colectiva, 122 artistas,***

***174 obras, obras de la colección pago en especie y acervo patrimonial.”***

***“En 1957, el entonces Director del Impuesto sobre la Renta, Hugo B. Margáin y el artista David Alfaro Siqueiros sostuvieron una conversación sobre lo difícil que era para los artistas pagar sus impuestos. La propuesta desprendida de este encuentro fue que los artistas pagaran en especie, es decir, con la obra que producían. Con pinturas donadas por Tamayo, Rivera, Anguiano y el incansable apoyo de dos grandes promotores del arte en México Carmen Barrera e Inés Amor, fue que inicio este proyecto cultural hacendario. Sin embargo no sería sino hasta 1975 cuando el Presidente Luis Echeverría hiciera el decreto oficial de lo que hoy conocemos como el Programa Pago en Especie. En este sistema de recaudación el artista tiene dos opciones para pagar sus impuestos: la primera depende del valor de la obra y la segunda, es de acuerdo a las piezas vendidas en el año fiscal. Posteriormente un comité de especialistas que incluyen a artistas, críticos, directores de museos y gestores culturales hace una selección de este material para, una vez terminada esta etapa, sortear las obras y dividir las en tres lotes***

*destinados a los Municipios, Estados y la misma Federación, respectivamente. La última parte la recibe en custodia el área cultural de la SHCP a través de su museo, responsable de la conservación y difusión de la obra recaudada. La muestra que se ha preparado para celebrar el 15 aniversario de su funcionamiento es un revisión de la Colección Pago en Especie asignada Al Museo de Arte de la SHCP.”*

*Su recorrido comienza en la Escuela Mexicana de Pintura que se consolidó con el programa cultura de Vasconcelos exaltando el nacionalismo propio del periodo posrevolucionario, las tendencias que le sucedieron se agrupan en la década de 1950 bajo el nombre de Ruptura, movimiento en el cual la diversidad pictórica, los lenguajes mixtos y el geometrismo formaron parte de sus particularidades. Más tarde, hacia 1970, estas corrientes fueron sustituidas por un lenguaje mucho más plural que provocó la multiplicación de los géneros y la reinterpretación de la historia del arte universal. Tendencias como el neomexicanismo y el posconceptualismo surgieron así, para permitir el cuestionamiento y la reflexión de nuestra contemporaneidad la cual, a través de esta exhibición acercará al visitante al contexto artístico del México de los siglos XX y XXI desde diferentes perspectivas y discursos.*

Este museo del Arzobispado alberga y exhibe las singulares colecciones de la SHCP Pago en Especie y Acervo patrimonial y ofrece al público diversas actividades culturales desde noviembre de 1994.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público ha hecho manifiesto su propósito de fomentar la cultura en sus mas diversas manifestaciones y a través del Programa Pago en Especie, impulsa el patrimonio del arte plástico en México, a través de la Dirección General de Promoción Cultural, Obra Pública y Acervo Patrimonial, dependiente de la Oficialía Mayor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pone al alcance del público en general la página [www.apartados.hacienda.gob.mx/cultura/index.html](http://www.apartados.hacienda.gob.mx/cultura/index.html), herramienta que le permite acceder a los autores, fichas técnicas e imágenes de las obras que integran este acervo y continúa con el compromiso de promover la Colección Pago en Especie, al organizar muestras permanentes y temporales así como exposiciones itinerantes en la República Mexicana y préstamos de obra a reconocidos museos en el extranjero. Dichas acciones contribuyen al fortalecimiento de nuestra rica identidad cultural y forman parte medular del proyecto para el desarrollo nacional.

Paralelamente a la exhibición de muestras y tomando en cuenta que lo más importante en la educación y la apreciación artística es la diversión y el juego como herramienta cognoscitiva, desde hace algunos años, el museo de la SHCP dedica un Espacio Lúdico para ofrecer al público la posibilidad de complementar su visita con una experiencia directa con la exposición en turno, al reinterpretar las obras de arte por medio de ejercicios plásticos o vivenciales. De esta manera se refuerza el aprendizaje obtenido durante el recorrido y se adquieren habilidades en el campo de lo social, el lenguaje y la habilidad psicomotora.

La Secretaría de Hacienda pone a disposición de las instituciones y espacios culturales de nuestro país, diversas exposiciones itinerantes con obras representativas de las colecciones Pago en Especie y Acervo Patrimonial. El objetivo de este programa de difusión es fomentar el conocimiento del arte contemporáneo y la apreciación de nuestro patrimonio cultural.

Al llegar al museo, la Lic. Julieta Ruiz de manera atenta y amable atendió nuestra cita, presentándonos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como promotora de la cultura en México, al exponernos la información que se presenta a continuación a través de nuestras preguntas.

1.- ¿Qué papel juega el Museo de la SHCP en el Programa Pago en Especie?

R= De la selección de acervo patrimonial que realiza el comité valuador de las obras presentadas en pago, la tercera parte que corresponde a la federación a través de un sorteo heterogéneo, es entregada al Museo de la SHCP, los cuales se registran al llegar, constituyendo el museo un espacio dedicado a la cultura para exhibir de manera permanente las colecciones Acervo Patrimonial y Pago en Especie, mismas que enriquecen el patrimonio artístico nacional, incentivando la participación de los artistas a través de:

Organizar muestras permanentes y temporales, para que la obra que es entregada en pago se esté moviendo, se estructuran programas que le dan presencia a la obra y al artista;

Organizar exposiciones itinerantes en la República Mexicana, notificándose al artista cuando una obra sale, el artista sabe que existe un control.

Otorgar préstamos de obra a reconocidos museos a nivel institución en la república y en el extranjero, como en museos de París y Georgia.

Dedica un Espacio Lúdico para ofrecer al público la posibilidad de complementar su visita con una experiencia directa con la exposición en turno, al reinterpretar las obras de arte por medio de ejercicios plásticos o vivenciales. De esta manera se refuerza el aprendizaje obtenido durante el recorrido y se adquieren habilidades en el campo de lo social, el lenguaje y la habilidad psicomotora.

Organiza exposición fiscal del año que corresponde el pago de obras.

Publica catálogos de la colección pago en especie y acervo patrimonio, se tienen catálogos por periodos y a partir de 1991 se publica cada año.

Se distinguen 3 figuras derivado del Programa Pago en Especie:

1.- Colección acervo patrimonial.

2.- Colección pago en especie

3.- 500% donación directa de obra.

En la figura de donación se pide que siempre esté en exhibición la obra.

Han existido 4 decretos que han dado forma al decreto que actualmente se encuentra vigente, el de 1975,1984, 1994 y 2006.

2.- ¿Cómo son distribuidas las obras que son presentadas en pago?

R= Se hace una distribución en partes iguales de la obra recaudada y aceptada como patrimonio.

3.- ¿Cuáles considera que son las ventajas y desventajas del Programa Pago en Especie?

R= Ventajas

Incentiva la participación del artista.

Se pagan los impuestos con obras a la que se les da promoción.

Es un programa enriquecedor para la cultura y el arte.

Desventaja

No se aceptan deducciones.

Consideraciones

No deben efectuarse retenciones, según señala el artículo séptimo en su segundo párrafo del decreto publicado en 1994.

Se deben buscar museos autorizados para recibir donativos.

Los estados que estén interesados en recibir obras, deben efectuar sus solicitudes a la Dirección General de Promoción Cultural.

Solo en México se lleva así la figura de pago en especie de las obras de artistas, la cual es muy reconocida a nivel internacional.

Cuando se solicitan préstamos de obra para exposiciones a nivel institucional, se elaboran convenios, a fin de asegurar el pago de seguros, transporte, viáticos de los comisarios, elaboración de memorias de evento, asegurando los requisitos y condiciones de conservación y guarda.

4.- ¿Dónde se pueden consultar las obras recaudadas de 1957 a 2000?, ya que únicamente en el portal del SAT aparecen de 2001-2008?



R= En la página de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el apartado de la Dirección General de Promoción Cultural, Obra Pública y Acervo Patrimonial.

5.- ¿A cuánto asciende la colección que resguarda este museo?

R= Hasta 2007, de 5,482 (Cinco mil cuatrocientas ochenta y dos) piezas de 665 creadores.

7.- ¿Cuándo se considera acumulable el ingreso por venta de obra para efectos del decreto, cuando es efectivamente pagado, o al realizar la contraprestación?

R= Cuando es efectivamente pagado como lo señala la ley para personas físicas.

8.- ¿Conocemos que existen catálogos de colección, cada cuánto se publican?

R= Se han publicado catálogos de la colección pago en especie y acervo patrimonio por periodos y a partir de 1991 se publica cada año.

## ENTREVISTA A MTRO. RAFAEL PÉREZ Y PÉREZ, FUNCIONARIO DEL MUSEO DEL ARZOBISPADO DE LA SHCP.

El día 3 de julio del 2009, entrevistamos también al Mtro. Rafael Pérez y Pérez, funcionario del Museo del Arzobispado de la SHCP, al cual le realizamos una serie de preguntas, dando como respuesta lo que a continuación se presenta:

1.- ¿Tú estás encargado de la colección de pago en especie?

R= No, la colección del museo la maneja Ángeles Sobrino Figueroa, que es la Subdirectora de Colecciones, aquí el museo solo está encargado de las muestras que arma el museo, nada más, que puede ser con obra de la colección u obras que no pertenecen a la colección, yo no manejo la colección, utilizo la colección para armar guiones, dependiendo de los temas, dependiendo del interés, dependiendo de las recaudaciones, pero no es que el museo maneje la colección, hay una Subdirección encargada del manejo de la colección.

2.- ¿Entonces digamos que no necesariamente el museo se nutre de la colección, si no también se nutre de la parte externa de los artistas de otros tipos de proyectos, que también se toma en cuenta la parte de la colección pero para armar como discursos de discursos, como tú dices líneas curatoriales específicas y también que sirva como de difusión de la muestra de la recolección de pago de especie?

R= El manejo de la colección es la Subdirección de Colecciones, la promoción de la colección si es nuestra, a través de las exposiciones que se arman y se integra con las obras de la colección, pero la colección no está aquí en el museo, es parte de la Secretaría de Hacienda, es parte de la Dirección General de Promoción Cultural, obra pública y acervo patrimonial, quien es la encargada de custodiarla, pero esta Dirección General tiene varias Direcciones de áreas y varias Subdirecciones, el museo básicamente es promoción, es estar vinculada a la difusión a través de las exposiciones, pero la custodia y la colección, yo no tengo una bodega suficiente para guardar una colección de ese tipo, la tiene otra Subdirección, que es la que maneja todo lo que tiene que ver con conservación y restauración y custodia de ese acervo, si yo quiero armar una exposición yo tengo que solicitarle a esa Subdirección para que me facilite las piezas.

3.- ¿Entonces digamos que en la parte de aquí del Museo del Arzobispado, tu eres el encargado de armar los guiones curatoriales, en ese sentido, de armar un contexto curatorial que tiene que ver con una necesidad, que digamos de la difusión de las propias obras de la colección o de la difusión de distintos temas que tienen que ver con la actualidad o como se podría armar esos distintos tipos de discursos curatoriales?

R= Se arma como en cualquier otro museo, puede ser temático, puede ser cronológico, puede ser de revisiones por corriente estilística, revisiones a la obra de un autor, o sea, realmente no existe como una constante, la única constante es que cada año se hace la muestra del 30% de la obra señalada como patrimonio que le toca a la federación y custodia, la SHCP organiza la muestra de esa recaudación, es decir del 30% sacamos una muestra para difundir lo recaudado y lo que nos tocó, se abre al público, a la opinión y a la transferencia de lo que fue aceptado como patrimonio y de este programa.

4.- ¿Y esa colección que entra es a la que se le da la difusión?

R= Esa colección se integra de guiones, realmente no es una colección en el estricto sentido, es un acervo, exponemos quienes pagaron y de los que pagaron quienes ingresaron como patrimonio, es decir para una exposición no se arma un guion temático, ni cronológico, toda las obras son totalmente distinta, lo que hacemos es publicitar y transparentar todas las acciones del gobierno federal en materia de patrimonio.

5.- ¿Publicitar es sacar el libro de pago en especie, editar el libro cada año?

R= Cada cierto tiempo se publica un libro, el libro contempla todo lo que se sacó, todo lo que le haya tocado a la federación o no, es decir integra todas las obras que se hayan recaudado, que pueden estar ahora en Jalisco, Michoacán, etc. la muestra que se hace aquí anualmente del 30% de la recaudación, es decir de la parte de la federación, de ahí se arma la exposición.

6.-¿Ustedes intervienen como parte del comité técnico que integra la SHCP para aceptar las obras en pago?

R= No, no somos parte del comité técnico, lo convoca el SAT, el área de pago en especie, invita a artistas, curadores, directores de museos, expositores, no podemos ser juez y parte, en ese sentido de esas acciones nosotros quedamos excluidos.

7.- ¿Y cómo artista en tu opinión, cuáles son las ventajas y desventajas que has observado y experimentado del programa pago en especie?

R= Primero que ingresa acervo patrimonial

Segundo no tienes que desembolsar billete en época de crisis, si no tienes de donde sacar dinero solo entregas tu cuadro.

Hay un límite de obra, vendas lo que vendas, independientemente de las obras que vendes, si tu vendas x número de obra hasta 6 piezas máximo puedes pagar, la gente que vende muy bien, pues sale muy beneficiada.

Y bueno con eso de las otras prestaciones de las donaciones , si tu donas el 500% de lo que vendiste de lo que aportaste como pago en especie en el año el inmediato anterior, 3 años quedas exento del pago vendas lo que vendas, si tú pagaste el año pasado una pieza, pero eres un artista

con proyección y donas 5 obras a instituciones culturales, a museos, quedas exento 3 años, a lo mejor vendes 60 piezas y otros 60 el otro, te conviene, indudablemente si hay beneficios, además que los únicos que te pueden conservar la memoria plástica en un país son museos, no en las colecciones privadas, conservar un acervo que además le pertenece a todo el mundo, a los mismos artistas, que a los curadores a todo el mundo.

Por otra parte las obras se difunden, se custodian, se resguardan.

8.- ¿El artista conoce donde está su obra?

R= Todo está transparentado a través de los medios electrónicos, a través de páginas, tanto del SAT, como de la propia SHCP, todo mundo puede checar la recaudación por ejemplo del 2005, cuales obras fueron aceptadas, quien es el autor, en qué estado de la Republica se encuentran y en qué museo.

9.- Entonces la intervención que tiene aquí el museo, es con aquellas obras con las que se consideran patrimonio y el resto de las obras, esas se distribuyen en el resto?

R= También se distribuyen pero se consideran como pago económico, las que no son aceptadas como patrimonio de la nación, digamos es un activo fijo, por llamarlo de alguna manera, como si compraras una silla, un cuadro, etc.

10.-¿El decreto dispone que el programa aplica para personas físicas, no para personas morales?

R= Si solo al artista, persona física.

11.- ¿El decreto señala que cuando se paga en especie debe pagarse con el mismo formato y tamaño del que se realizó la venta?

R= Debe ser similar tamaño, si tú quieres revisar cual era la actividad plástica en México, por ejemplo de 1986, tienen una inmensa cantidad y panorama muy amplio de la memoria de nuestro país.

12.- ¿Algún otro comentario final que nos quieras hacer relacionado al programa, sobre el papel que juega el museo del Arzobispado en este momento?

R= Sí, Tenemos 24 exposiciones itinerantes basadas en esas recaudaciones temáticas, algunas muestras individuales como Rafael coronel, de Francisco Toledo y de otros muchos artistas destacados, hay otras por temas y otras que están en escultura táctil para invidentes que están conformadas de estas recaudaciones, que se difunden y se mandan a muchos espacios públicos de la república e incluso del extranjero, y veo difícil que una institución pública pueda de una forma u otra renovar o actualizar los acervos que consisten en la memoria plástica del país, si no es a través de esta colección. Y el tercer punto que yo creo es un reto para cualquier artista visual es confrontar su obra con la gente que integra ese comité, imparcial sobre la opinión de la obra, si es aceptada o no aceptada como patrimonio, pues tendrá una lectura, casi como una final

fiscal, como artista tendrás que analizar porque fuiste o no fuiste aceptado, de todos modos la obra es aceptada en pago económico, si no fuiste considerado como patrimonio de la nación y revisas quienes fueron del fuero del comité y eso implica un reto para analizarlo.

13.- ¿Le harías la recomendación aquí a Raúl de incorporarse al programa?

R= Pues mira yo les hago la recomendación a todos los artistas visuales, que a mí me gustaría que como curador yo también pudiera pagar en especie (risas), tuve un maestro que tenía que pagar sus impuestos y no pagaba con clases, o los médicos que no pagan con consultas, cuando la gente me dice es injusto que los artistas paguen en especie y otros no, yo les digo es injusto que no paguen, todos pagan impuestos, es un obligación cívica, claro que cuando te dan la oportunidad de pagar con obra, cual cuestionamiento puedes tener, a mí me encantaría pagar con curatorías (risas) y seguramente a mi tío médico le gustaría pagar con consultas, ¿no?, y si uno lo analiza es que la prioridad de cualquier lugar del mundo, aún y cuando yo esté de este lado de la cultura, creo que es un beneficio, aprovecharlo y esperar a que a los curadores nos toque, pagar algún día en especie (risas).

### 13 Entrevistas a artistas plásticos que se encuentran incorporados al Programa Pago en Especie: Nunik Sauret y Janitzio Rangel.

#### ENTREVISTA A LA MTRA. NUNIK SAURET, PINTORA, ARTISTA INCORPORADA AL PROGRAMA PAGO EN ESPECIE.



El día 3 de julio del 2009, entrevistamos en la misma Ciudad de México a la Mtra. Nunik Sauret, con quien durante una rica sobremesa en su casa, entramos en el calor de las preguntas, porque además de ser una extraordinaria artista es estupenda cocinera, dándonos como respuesta lo que a continuación se presenta:

1.- ¿Cuál es la ventaja que tiene el programa en especie para ti?

R= Es que en la mayoría de los casos la galería te cobra el 40% o 50% y la ventaja es que los impuestos de esa obra que ya lleva un descuento por medio de la galería o un diler es mucho, entonces pagar a hacienda una parte de lo que te dan es demasiado, yo creo que el programa de pago en especie es importante, porque es una manera de pagar en obra, se hacen exposiciones tanto a nivel de la ciudad como a nivel estatal, perdón en diferentes estados, eso es importante porque la obra no se queda en una oficina como pasaba antes, si no que se hacen exposiciones de diferentes estilos, en donde la obra está rolando en diferentes partes de la república y creo que eso es muy importante y bueno viene la otra parte que de repente no entendemos los artistas de las cuestiones de pagos de impuestos, yo tengo una contadora que ella siempre está metida en su despacho y metida en todo lo que pasa, pero yo creo que si es muy complicado, ya que hay subdivisiones, si hay cursos se debe de pagar, para mí es muy complicado, yo no entendería, yo si necesito del contador, pagando cada mes sus honorarios, ya que cada quien debe dedicarse a lo que sabe, por ejemplo cada que hago un recibo le llamo para llenarlo, porque uno debe ser muy preciso para llenar un recibo.

2.-¿Tienes que describir la obra que estas vendiendo en el recibo, sacas foto a la obra?

R= No, no es necesario sacar foto, nada más describo la obra que vendo y en algunos casos cuando se da una obra a hacienda, como yo que doné varios grabados, de ahí no hay ningún descuento para el pago en especie sino que es una donación que yo hice a hacienda, esas son las cosas que uno no llega a entender, ahora supuestamente hay un artículo que no todos lo ejercen, como en subastas, como en donaciones, no recuerdo como se llama este artículo, perdón, pero que es deducible de impuestos, pero nadie lo lleva a cabo, entonces creo que como que todavía falta como enseñar a las instituciones o que las instituciones también tengan la precaución de saber cómo se maneja esto, porque entre que damos para la subasta de los damnificados para tal, porque bueno creo que es una función que tenemos, porque no tenemos quien nos apoye, no tenemos un seguro, aquí el que quiera un seguro lo debe de pagar y bueno si trabajas en el estado tienes el seguro social y bueno nosotros debemos tener asegurada la obra porque si le pasa algo quien cubre esos gastos, entonces creo que todavía hay muchas cosas que hacienda aún tiene que pulir y arreglar porque somos como un caso totalmente diferente en la sociedad, los artistas, me refiero a los artistas de las artes plásticas, ya que no hay como una unión, estamos separados, no hay un colegio, es más complejo porque hay como subdivisiones, porque si das cursos, porque si vendes obras en galería, etc. Y creo que el programa se debe ir abriendo.

3.- ¿Y tú Nunik cuanto tiempo tienes en el programa?

R=¡¡ Uff!!!, creo que yo empecé en los 80's, llevo mucho tiempo.

4.- ¿Y por ejemplo cuando es el proceso del Comité Técnico para la valoración de las obras para declararlas patrimonio, como ves tú el proceso es transparente, como lo has percibido tú?

R= Es que por lo regular no sabes quienes son los de los comités, hubo una época no recuerdo si a fines de los 90's o principios del 2000, que de repente a mi cuando me hablaron me dijeron “es que no fue aceptada la obra” y me dije como que no, hablé con la contadora, creo que la mayoría no fue aceptada en pago, pero creo que tuvo que ver el jurado que estaba o el grupo que es el que determina si es aceptada la obra, yo creo que si debe de haber un jurado, por qué bueno primero porque somos mexicanos y desde la idiosincrasia del mexicano dice bueno yo mando lo que me sobró, lo que tengo en el closet y que bueno que se haga y que creo que después de todo este tiempo de ver que se programan exposiciones, las obras van a diferentes lugares, que la obra va, viene, etc. Eso es importante que como te dije hace un rato que la obra no se quede en una oficina, porque esto tiene que ver con el FONCA, que se dan las becas, pero no puedes donar obras de las becas, no puedes donar una exposición o algo por lo cual tu obtuviste tu beca, ahora Hacienda ha instaurado un nuevo programa, que lleva 2 o 3 años no se bien, donde yo puedo pagar y donde yo elijo donde quiero donar mi obra, o sea yo pago un año por 2, o sea yo dono una cantidad de obra, yo puedo elegir que se vayan 30 obras a un museo o a 2 museos, pero bueno es cosa de juntar toda una obra, yo creo que en mi caso que estoy haciendo grabados no con un tiraje, pues es más difícil porque es obra que yo ahorita estoy ocupando para

exposiciones, porque ocupas el marco y creo que en este momento no es tan fácil tener exposiciones armadas con un marco, o pagar hacienda con un marco, o eso uno tiene que definir, es muy interesante esta propuesta, pero es una inversión de todo, porque para que tú puedas donar esa obra y deshacerte de esa obra, pero sabes que se dona a un museo pero que al final es un pago que tú estás haciendo, pero creo que está bien, creo que es interesante, porque yo creo que la labor de la gente que trabaja en hacienda, es hacer entender de cómo trabaja un artista, ya que creo que estamos fuera de un contexto social, ya que somos un grupo que no se sabe cómo acomodar, entender cómo trabaja, que ahora el artista ya existe por lo menos, ya actualmente tenemos como un lugar, ya existe, te preguntan tu eres pintor, bueno y en que trabajas, pues mi trabajo es ser pintor y en eso trabajo, pero era algo que no se entendía, pero no se entendía, es muy complejo este mundo del artista, porque por ejemplo si yo hago grabado, acuarela, dibujo, pintura, pues el pago ahora ya entendieron, que yo creo que está un poquito complicado si vendes acuarelas debes pagar con acuarelas, si vendes pintura con pintura y si vendas grabado con grabado, pero bueno uno no sabe cuándo va a vender, somos como pequeños comerciantes, no podemos tener una seguridad.

5.- ¿Igualmente, si un artista no vende, solo dices no vendí en tu declaración?

R= Claro

6.- ¿Las declaraciones son complicadas, complejas para su presentación?

R= Para mi si, digo hay otros artistas que van al módulo de hacienda y arreglan todo, yo no puedo, yo prefiero trabajar más y pagar una contadora, si por que no voy a estar dando vueltas porque me equivoqué, porque me faltó un papel, porque si doy cursos, el rubro que por si vende pinturas, acuarelas, etc., yo no entiendo, entonces si necesitas a alguien que te diga qué hacer.

7.- ¿Y qué te pide por lo regular la contadora, todas las facturas o que más?

R= Sí, me pide los recibos, es que sabes siento que es algo muy difícil, porque nosotros los artistas estamos como que en otro canal, trato de tener todo en orden, derrepente pasa, el recibo x, porque luego te dicen dámelo y luego te lo lleno y te lo doy, eso me lo ha prohibido la contadora, pero hay lugares donde te lo tienen que llenar, si no, no te lo pagan, entonces es como estar al pendiente y pues uno que anda en la luna, es como estar con todo esto que es el fisco y que es tener la disciplina y orden de llenar el recibo y guardar el recibo y que si el IVA o no el IVA, de estar al pendiente de que no te retengan ISR, ya que uno no paga ISR, entonces es como grabarse todas esas cosas, que no es el trabajo de uno como saberlo, pero bueno como que voy entendiendo.



8.- ¿Cuáles son las desventajas que hay de estar en el programa de pago en especie, son finalmente más las ventajas, porque encuentras los espacios de difusión, encuentras la forma de no desembolsar dinero, pero cuáles son las desventajas que tu percibes?

R= Mira yo creo que las desventajas es, que a mí me ha costado mucho trabajo, que yo por ejemplo que he pagado mis impuestos con tanta obra, yo sé que hay exposiciones que se van fuera, pero no es posible que si pagué con obra con formatos muy grandes con templete de mis grabados, en las exposiciones me pongan un grabado de una obra con la que pagué hace 10 años y que tenía yo de 10 cm por 10 cm, no me parece, como esa selección de un catálogo de una exposición, quien está detrás de eso, que favoritismos hay, quien lo está manejando, no es lo más representativo, lo que ya estoy haciendo es ya no pagar con formatos pequeños, como ya me pasó una vez que cuando llego a una exposición veo un grabadito pequeño me pregunto dónde está la otra obra con la que pagué con formatos más grandes, ya que si se da una exposición en un espacio tan importante que es Hacienda, pues se debe exponer lo más representativo de uno y no pago con un grabado, pago con bastante obra como para que me pongan y tampoco debo de agradecer porque me pongan un grabado por fin, porque es el trabajo de ellos.

9.- ¿Y cuando salen las obras en algún catálogo o viajan a exposiciones te avisan?

R= Rara vez me avisan, porque uno debe de estar preguntando, pero creo que tiene que ver con la gente que de repente está trabajando en Hacienda, porque en otras ocasiones si llaman y te dicen en la exposición tal, esta su obra tal, pero en otras ocasiones nada, yo en mi caso rara vez me informan. Por eso todavía aún falta afinar muchas cosas.

10.- ¿Ahora, hablando de otros beneficios que Hacienda tiene, en el caso de regalías que puedes comentarnos de eso?

R= Está el registro de derechos de autor, te escribes pero cuando vas a hacer el trámite no entiendes nada y te encuentras que alguien buscó en internet, tomó tu obra y nunca te informan y si no estás inscrito en derecho de autor, nunca te lo pagan y llegas a preguntar y tampoco te informan, entonces dónde se quedaron esas regalías, yo creo que si falta trabajo bastante para esto.

11.-¿Has tenido exposiciones fuera de México, por el que hayas aplicado un beneficio fiscal por exportación temporal?

R= No, no he tenido el caso.

12.- ¿El beneficio más representativo es este del programa pago en especie?

R= A partir de que hubo problemas, en donde algunos artistas se estuvieron quejando, fue cuando se implantó lo de las exposiciones y lo de los catálogos, porque hubo un gran revuelo en el periódico, en la prensa y entonces a partir de eso empezaron a hacerse las exposiciones, que bueno, eso es importante, que se demuestre con que estamos pagando.

Ahora el catálogo, es un catálogo muy bien hecho, que se hace por orden alfabético, pero hay obra muy comercial, que de repente si te ponen a uno que su obra es de un gran impacto visual, pues obviamente tu obra no se ve, entonces yo creo que debería de hacerse por secciones, que es lo único que yo veo en el catálogo, que de repente de chile, dulce y manteca, no hay como ese cuidado de separar, un catálogo debes de separar, que debe clasificar más bien, aquí viene la parte de escultura, aquí viene la parte de artistas comerciales, pero son cosas que deben seguirse revisando, y que debe haber un artista que este dentro, un crítico, porque yo creo que el crítico debe ver desde otro punto de vista de cómo se está haciendo.

A continuación se presentan algunas obras de la Mtra. Nunik Sauret y una parte de su Bibliografía.

### **Biografía**

Ciudad de México. 1951

Grabadora y pintora, egresada de la Escuela de Pintura y Escultura "La Esmeralda" y del Taller de Grabado del Molino de Sto. Domingo en la Ciudad de México. Ha participado en innumerables bienales de grabado y dibujo de gran categoría internacional. A lo largo de su trayectoria ha realizado quince exposiciones individuales y un gran número de colectivas tanto en México como el extranjero. Gracias a su talento ha recibido premios, menciones honoríficas y becas del Fondo Estatal para la Cultura y las Artes como "Creador Artístico". Es una gran artista que hace pintura y dibujo, reconocida como grabadora por la gran calidad técnica y temática.





EXPOSICIÓN LAS FORMAS DEL PENSAMIENTO DE NUNIK SUAREZ



*Diálogo*  
 Aguafuerte,  
 Aguatinta  
 Sobre *Papel*  
*algodón*  
 28 x 22 cm  
 11" x 9"

## ENTREVISTA AL MTRO. JANITZIO RANGEL, ARTISTA MICHOACANO INCORPORADO AL PROGRAMA PAGO EN ESPECIE.



El día 4 de julio del 2009, entrevistamos en la misma Ciudad de México entre las calles de la condesa al Mtro. Janitzio Rangel, joven artista Michoacano que radica en la ciudad de México, del cual obtuvimos su valiosa opinión sobre el programa pago en especie y su testimonio, al ser uno de los artistas incorporados al programa pago en especie, por lo que a continuación se muestran las preguntas y respuestas obtenidas durante entrevista:

1.- ¿Cuándo iniciaste tú en el programa de pago en especie?

R= Hace como 4 años me llegó la invitación directamente de la SHCP para incorporarme al programa pago en especie, a partir de una beca y premios que he recibido, por mi actividad artística.

2.- Cabe mencionar que uno de los estímulos que tiene la SHCP es que los premios están exentos, es un estímulo más para los artistas plásticos.

R= Sí, los premios están exentos sin embargo deben de declararse a la Secretaria o la Institución que los otorga debe de declarar los premios, imagino que al momento en que la institución lo declaró me localizó yo creo, me llegó la invitación hace como 10 años o más, por la beca, no me incorporé después de recibir el premio porque yo no vendía mucho como para vivir, además para cuando yo recibí el premio aún estaba en la escuela, estaba estudiando, me metí a vender un poco con unas galeristas. Cuando yo vi necesidad de incorporarme fue cuando vi la cantidad de ventas y tenía necesidad de entregar facturas, fue cuando vi como inscribirme al programa, me exigió la actividad inscribirme como contribuyente, ya que el beneficio era mayor, ya que no desembolsas ni un solo quinto, las ganancias son producto de tu trabajo y a cambio vendes obra, pertenecer al patrimonio, pertenecer a las comisiones, creo que los beneficios son mayúsculos respecto a lo que tú pagas a hacienda.

3.- ¿Tu primer contacto con la SHCP en tu caso, fue en Monterrey?

R= Actualmente yo conozco de 5 estados donde puede presentarse la declaración anual de pago en especie, yo me inscribí en Monterrey. Yo supe un poco más del programa, hay pocas oficinas distribuidas en todo el país para captar a la mayoría de los artistas, yo me inscribí en Monterrey, ya solo tuve que hacer el cambio de domicilio después, pero se puede decir que es una desventaja del programa que no todas las personas están cerca de las ciudades donde puedes inscribirte al programa, cuesta desplazarse, hay obras muy grandes que en ocasiones tienen los artistas, imagina si quieres pagar en especie una escultura en piedra o bronce, debes de pagar eso para poder llevar a la SHCP lo que quieres declarar, pues bueno, eso es un problema que haya pocas oficinas para hacer pago en especie.

4.- ¿Crees que otra desventaja es ya hablando del comité técnico, al momento de evaluar por parte del comité, a veces no sabes cuales determinaran como parte del patrimonio cultural, al momento de evaluar, cual ha sido tu experiencia?

R= Yo en mi caso no he recibido ninguna notificación por parte de la SHCP para saber dónde está mi trabajo, yo no he tenido conocimiento si son parte de patrimonio, si están en las bodegas de hacienda, si están en una institución, hasta donde sé, ellos las reparten en todo el país, no se quedan con todo y una vez que las reparten en todo el país son parte del patrimonio de alguna institución.

5.- Se supone que en una página de la SHCP se suben todas las obras que se recibieron en el año, pero hasta qué punto hay una parte.

R= Creo que sería un gesto de amabilidad que nos dijeran a los artistas donde están las obras, porque para nosotros como artistas es muy importante, para nuestros registros personales.

6.- ¿Tienes algún problema con el tema de tus facturas, debes hacer alguna impresión a parte para el programa de pago en especie, debes hacer una impresión especial?

R= No, no tengo que hacer una impresión especial, yo tengo facturas común y corriente, el trámite realmente es facilísimo, no requieres de un contador, no requieres de nada, es una mecánica distinta, es muy fácil, es el llenado de una hoja que tu declaras, apelan a lo que tú les estas diciendo, uno no tiene que mostrar las facturas, nada, no debes demostrar nada, creen en tu honestidad, creen en lo que estás haciendo, en tu nivel profesional.

7.- ¿Cuando tu declaras no debes presentar certificado por derecho de autor, es obligación?

R= No, no es obligación, en el formato de declaración debes especificar las técnicas de las obras que vendiste, eso puede ser engorroso si vendes 100, 200 obras, todas las debes de describir, cada ficha técnica de la obra, el costo de la obra, también hay una tabla que aplicas para el número de obra que vendes. La declaración es muy muy fácil.

Y a la hora de entregar, te revisan la obra, con lo que tu declaraste y punto.

8.- ¿De lo que hemos estado investigando son los premios, programa de pagos en especie, el tema de regalías, tú has utilizado algún estímulo por regalías o exportación de obras?

R= No yo no he trabajado con el tema de regalías, yo he tenido experiencia en este tema de premios y pago en especie únicamente. Yo solamente he entregado facturas para que alguna obra mía pueda salir fuera del país, se tiene que presentar toda la parte técnica de la obra con una fotografía, la persona que quiere sacar la obra tiene que llevarla a CONACULTA, ellos se han encargado de sacar la obra.

9.- ¿Te has encontrado tú con dificultades para galerías para que te entienda que es pago en especie, ya que tú no desglosas IVA, no hay retención?

R= Yo no he tenido ninguna experiencia mala, he expedido mi factura normal, hasta ahora no he tenido ningún problema, para nada.

Yo creo que está un poco desaprovechado, como te decía hay más beneficios, o más bien creo que todo son beneficios, el programa, la manera en que se hace, realmente muchos artistas andan consiguiendo facturas, realmente creo que es muy bueno el programa como para que no lo utilicen.

10.- ¿Y ves alguna desventaja del programa?

R= Muchos artistas se valen en demasía del programa, hay artistas que venden obras muy importantes y entregan obras en pagos menores, entregan al estado muy poco, pequeñas, menores a lo que ellos hacen, por ahí incluso escuché en alguna ocasión de que los artistas entregaban obras menores de lo que vendían y el programa estaba en riesgo, porque los artistas estaban abusando del beneficio, y no se trata de eso, ya que el beneficio que te otorga el mismo estado es para aprovechar sus beneficios, todo, yo creo que son de las pocas cosas que veo de desventaja que el artista ha abusado, porque es para aprovechar lo que el estado te da, se ha abusado.

11.- ¿Es un beneficio que muy pocos conocen?.

R= El programa tiene bastantes años, hay muy pocos artistas, gente que está aprovechando el programa, el programa es un beneficio que nadie más tiene. Yo he platicado con más personas y todos pagan con dinero sus impuestos, este programa se suma a todos los otros beneficios que tiene la Secretaria de Hacienda como premios.

Algo que debo comentar es que hay un poco de discriminación, no todos los artistas tienen acceso al programa, te evalúan si tienes la calidad para entregar en pago obra, ya que primero haces tú solicitud envías obra, pasas por un jurado y ven si eres candidato para poder pagar con obra.

Te voy hacer sincero, yo conozco muy pocos artistas que están en programa, por ejemplo en Morelia, yo no sé de uno solo que este en el beneficio del programa.

Es un programa que ha crecido, aquí hay museos de pago en especie, la gente no sabe que es el programa, no conoce los museos de Hacienda.

12.- Yo también te diría de mi escuela y gente que conozco del colegio de contadores al que pertenezco, colegas a los que les comento sobre el programa pago en especie, me dicen ¿Y eso que es? Y tiene 50 años el programa.

R= Y bueno es un programa que ha incrementado sus colecciones mucho y bueno conozco que aquí hay 2 museos de hacienda, todas las instalaciones y la gente no sabe dónde está el museo de hacienda.

13.- ¿Que otro comentario me darías sobre el programa, para los que están iniciando a este proceso del programa?, que te puedo decir yo también tengo el compromiso de difundir este programa, no solo voy a terminar mi tesis y ya, tengo el compromiso de darlo a conocer, ya que la verdad es un beneficio importante para no solo un artista, sino para una nación completa, darle la difusión hará que incremente la cultura del país.

R= De la parte contable que se ha interesado en el programa, que me parece extraordinario que conozcan del programa, que se beneficien de él, que no le tengan miedo al programa.

14.- Todos le tenemos miedo a Hacienda de alguna manera y muchos artistas no se inscriben, porque como le voy a pagar a hacienda o como le voy a pagar a un contador y por otra parte es de suma importancia que como contadores conozcamos que cuando yo reciba una factura de un artista que se encuentra en el programa pago en especie no la rechacen, tener el conocimiento y no negarse a recibirla.

R= Es más cuando yo tuve que inscribirme fue por una gran venta de obra, primero facturé y luego me inscribí, cuando yo llegue a Morelia preguntando por el programa, lo primero que me dijeron en Morelia fue que no me convenía, entonces saqué la invitación que la SHCP me había enviado para incorporarme y la persona que me atendió ni siquiera conocía el programa, por eso me fui a Monterrey, allá había una oficina dedicada a eso, cuando llegué a la oficina de SHCP en Monterrey me dijeron, ¡claro pase Maestro! y ahí me explicaron sobre el programa, me inscribí fue muy fácil y rápido.

Esperemos que poco a poco esto vaya creciendo.

## OBRAS DE JANITZIO RANGEL



*Guajolotes 2*  
Grafito, Óleo  
Sobre *Lino*  
140 x 140 cm  
55" x 55"



En la opinión de Jorge Mora. **SMRTV** 16 JUNIO 2016.

*“Morelia, Michoacán.- La obra pictórica del artista michoacano Janitzio Rangel, artista michoacano se encuentra también en la galería Estudio.*

*Cerca de 10 obras de grande tamaño, muestran diversas técnicas de Janitzio Rangel quien emplea óleos, pasteles y acrílicos en su obras pictóricas.*

*Según la crítica especializada en arte, Janitzio Rangel es un pintor cuyo trabajo se inclina de manera importante hacia lo figurativo, empleando así temas de la vida cotidiana dentro de su obra.*

*Janitzio Rangel es egresado de la Facultad Popular de Bellas Artes, se ha presentado en importantes museos del país en las ciudades de Guadalajara, San Luis Potosí y México.*

*Juego, materia, entre otras han sido sus exposiciones empleadas como cartas de presentación en los recintos museísticos que se ha presentado.*

*La obra de Janitzio Rangel se encuentra expuesta en la galería Estudio ubicada en Bartolomé de las Casas número 380.”*