





































































































































































































Las cláusulas expresan los acuerdos a los que llegan los Estados Contratantes y es a través de éstas, que se determinan los alcances y limitaciones en el ámbito impositivo interno y externo correspondientes a cada una de las autoridades fiscales, por los ingresos generados en las circunscripciones territoriales de ambos Estados.

Por su parte, los Convenios tributarios expresan la política fiscal que deben observar los residentes de los Estados partícipes.

El acuerdo de voluntades reflejado en estas cláusulas, adquiere legalidad una vez que es aprobado por ambos Estados Contratantes y por lo tanto es de observancia obligatoria en el actuar de las autoridades fiscales involucradas y de los sujetos pasivos ubicados en los supuestos que las respectivas cláusulas establecen. De esta forma, los Convenios tributarios se estructuran bajo los postulados que las cláusulas contemplan, como si se tratara de un acuerdo de voluntades expresado en un contrato.

Cabe señalar que las cláusulas que a continuación se analizan, se refieren en su contenido al modelo tributario que surge de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, mejor conocido como Modelo OCDE.

El empleo del término modelo no debe confundirse con el de tratado y Convenio. Modelo es la palabra adecuada para indicar que el documento ha sido preparado por un grupo de expertos con el fin de ser utilizado en términos genéricos por los Estados Contratantes, y una vez que sufre adecuaciones individuales, el modelo pasa a ser el tratado a negociar, y al aprobarse se le denomina convenio.

Se ha considerado conveniente emplear el modelo de referencia, en virtud de que nuestro sistema impositivo lo recoge como instrumento de análisis y base para la negociación ante Estados con los que México ha celebrado Convenios para evitar la doble tributación.

Antes de pasar al análisis de las respectivas cláusulas, se debe señalar que la

utilización del Modelo OCDE no implica que se deje de reconocer la importancia de los otros modelos impositivos a los que nos hemos referido, ya que como se comentó, si bien todos merecen la misma importancia, los lineamientos que se contemplan en el OCDE son los empleados en el tema del presente trabajo, por lo que es conveniente referirnos a éste.

Las cláusulas contenidas en el Modelo OCDE son las siguientes: Personas Comprendidas, Impuestos Comprendidos, Definiciones Generales, Residente, Establecimiento Permanente, Rendimientos Inmobiliarios, Beneficios Empresariales, Navegación Marítima, Interior y Aérea, Empresas Asociadas, Dividendos, Intereses, Cánones, por mencionar algunas, que para nuestro estudio solo nos referiremos a los cánones o regalías y a los beneficios empresariales.

Las cláusulas anteriores se agrupan en dos grandes rubros, correspondiendo al primero, los que hacen referencia a aspectos generales y los segundos a los ingresos directos y derivados, que para tal efecto los cánones y los beneficios empresariales se ubican en los ingresos directos.

Por lo que se refiere a la cláusula de “*Beneficios Empresariales*”, ésta se encamina a determinar cuál de los Estados Contratantes tendrá derecho a gravar las utilidades del sujeto pasivo señalándose en principio, que serán objeto de imposición en el Estado Contratante donde las mismas se generen, a menos que el ente jurídico realice operaciones comerciales en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente ubicado en éste”.<sup>60</sup>

En efecto, el Estado Contratante será el sujeto pasivo al cual recae la obligación de la carga fiscal, al generarse en el territorio donde se establece la fuente de riqueza o las utilidades, con excepción de aquellos Estados Contratantes, que ubiquen su establecimiento permanente en aquel otro Estado, un ejemplo claro, son las negociaciones efectuadas entre los Estados de México y España, al ser el Estado contratante México, la afectación de la carga recae en México

---

<sup>60</sup> *Ibid*, p.176.

adicionalmente con el beneficio derivado del convenio entre ambas Naciones, caso contrario si el Estado contratante se ubicara en España, teniendo así que la carga fiscal recaería sobre España.

En el segundo caso, el Estado contratante es México y el establecimiento permanente se encuentra ubicado en España, por lo tanto, la carga del tributo recaería sobre España.

Ahora bien, la cláusula sobre Cánones o regalías, establece un porcentaje de retención que será obligatorio para ambos Estados Contratantes, en forma independiente al que señalan las leyes internas de cada uno de los Estados, ello con el fin de evitar la doble tributación.

En el caso de México la tasa o cuota que señala las regalías corresponde a un 25%, en tanto que, el convenio establece un 10%, por lo tanto, el fisco (México) estará obligado, a exigir al sujeto pasivo el 10% señalado en el convenio y no el 25% estipulado en las leyes internas.

En conclusión, podemos establecer que los convenios tributarios fueron creados con la intención de evitar la doble tributación, al expresar la política fiscal que deben observar los residentes de los Estados partícipes y esta expresión se da a conocer por medio de diversos postulados denominados cláusulas mismas que se agrupan en dos grandes rubros, correspondiendo al primero, los que hacen referencia a aspectos generales y los segundos a los ingresos directos y derivados, que para tal efecto los cánones y los beneficios empresariales se ubican en los ingresos directos; encaminándose los beneficios empresariales a determinar cuál de los Estados Contratantes tendrá el derecho de gravar las utilidades, que serán objeto de imposición en el Estado Contratante donde las mismas se generen, por su parte la clausula correspondiente a los cánones, establece que el porcentaje de retención corresponderá a un 10% para el sujeto pasivo que se vea afectado con la carga del tributo en su patrimonio, obligación que reincide en ambos Estados.

## **4.2. Convenio México- España.**

### **4.2.1. Objetivos del Convenio México-España.**

México, al igual que muchos Estados ha tenido necesidades fiscales, situación que ha dado origen a la creación de mecanismos de recaudación con el propósito de cubrir el gasto público, adicionado a la existencia de un mundo globalizado que trae consigo problemas de doble tributación y una mayor posibilidad de evasión fiscal, por lo que se ha dado a la tarea de celebrar convenios con los países que ha mantenido una interacción económica, tal es el caso de España.

Antes de continuar resulta oportuno establecer el fundamento por el cual se le permite al Estado Mexicano la posibilidad de celebrar convenios internacionales con otros Estados, por lo anterior, el fundamento se consolida en la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente en los dispositivos siguientes:

- Art. 89.- Las Facultades y Obligaciones del Presidente son las siguientes:

X.- Dirigir la política exterior y celebrar tratados internacionales, así como terminar, denunciar, suspender, modificar, enmendar, retirar reservas y formular declaraciones interpretativas sobre los mismos, sometiéndolos a la aprobación del senado. En la conducción de tal política, el titular del poder ejecutivo observara los siguientes principios normativos: la autodeterminación de los pueblos; la no intervención; la solución pacífica de controversias; la proscripción de la amenaza o el uso de la fuerza en las relaciones internacionales; la igualdad jurídica de los Estados; la cooperación internacional para el desarrollo; y la lucha por la paz y la seguridad internacionales;

- Art. 76. Son facultades exclusivas del Senado:

I. analizar la política exterior desarrollada por el ejecutivo federal con base en los informes anuales que el presidente de la república y el secretario del despacho correspondiente rindan al congreso

Además, aprobar los tratados internacionales y convenciones diplomáticas que el ejecutivo federal suscriba, así como su decisión de terminar, denunciar, suspender, modificar, enmendar, retirar reservas y formular declaraciones interpretativas sobre los mismos;

Como se desprende de lo anterior, los fundamentos que permiten al Estado celebrar convenios con otros Estados, se encuentran ubicados en el artículo 89 fracción X y 76 ambos de la Constitución Política, el primero establece la facultad que tiene el poder ejecutivo para celebrar convenios internacionales, así como terminar, denunciar, suspender, modificar, enmendar, retirar reservas y formular declaraciones interpretativas sobre los mismos, sometiéndolos a la aprobación del senado, en tanto que el artículo 76 establece las facultades exclusivas del senado para aprobar los tratados internacionales que el Ejecutivo Federal celebre.

Para finalizar, haremos referencia al artículo 133 de la Constitución Federal que establece que las leyes del congreso de la unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la República, con aprobación del senado, serán la ley suprema de toda la unión. Los jueces de cada Estado se arreglaran a dicha constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de los Estados.

Por lo anterior se observa que los tratados internacionales suscritos por el Ejecutivo y aprobados por el senado serán obligatorios para los Estados que conforman la Federación, a pesar de disposiciones contenidas en el convenio que puedan contravenir lo señalado en las legislaciones de los Estados, pero no de la constitución.







un editor de los derechos sobre una obra literaria), un trabajo independiente (por ejemplo, la concesión por el inventor del derecho a utilizar una patente) o con total independencia de las actividades del arrendador (por ejemplo, la concesión por los herederos del inventor del uso de una patente de invención).

2.- Los sujetos pasivos residentes en el extranjero con fuente de riqueza en México tienen la obligación de contribuir al gasto público, específicamente si la fuente de riqueza proviene de territorio nacional, como es el caso de pago de regalías en donde el sujeto pasivo o Estado contratante originario de la fuente de riqueza tiene la obligación de retener el porcentaje de 10% del pago realizado al creador de la obra, tal como lo observamos en el segundo párrafo del artículo 12 en cita.

3.- Recordemos que la cláusula de “*Beneficios Empresariales*”, está encaminada a determinar cuál de los Estados Contratantes tendrá derecho a gravar las utilidades del sujeto pasivo señalándose en principio, que serán objeto de imposición en el Estado Contratante donde las mismas se generen, a menos que el ente jurídico realice operaciones comerciales en el otro Estado Contratante a través de un establecimiento permanente ubicado en éste”.<sup>63</sup>

Ahora bien, el Estado Contratante será el sujeto pasivo al cual recae la obligación de la carga fiscal, al generarse del territorio donde se establece la fuente de riqueza o las utilidades, con excepción de aquellos Estados Contratantes, que ubiquen su establecimiento permanente en aquel otro Estado, un ejemplo claro son las negociaciones efectuadas entre los Estados de México y España, al ser el Estado contratante México, la afectación de la carga recae en México adicionalmente con el beneficio derivado del convenio entre ambas Naciones, caso contrario si el Estado contratante se ubicara en España, teniendo así que la carga fiscal recaería sobre España.

En efecto, se determinara que la carga del impuesto pertenece al territorio donde proviene la fuente de riqueza, para el caso en concreto el fisco en México es el

---

<sup>63</sup> *Ibid*, p.176.

beneficiario de la contribución.

En ese sentido, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico comenta lo siguiente con respecto a la clausula de cánones del modelo general, retomado por México y España.

### **Párrafo 1**

El párrafo 1 adopta el principio de la imposición exclusiva de los cánones en el Estado de residencia del beneficiario efectivo. Únicamente se hace una excepción para los casos a que se refiere el párrafo 3, (con exclusión de los cánones o regalías referentes a películas cinematográficas, obras registradas en películas, cintas magnetoscópicas destinadas a la televisión y a discos o cintas magnetofónicas)

El requisito de la titularidad beneficiaria se introdujo en el párrafo 1 para aclarar la forma en que aplica el Artículo con relación a los pagos realizados a los intermediarios. Es evidente que el Estado fuente no tiene la obligación de renunciar a sus derechos de imposición fiscal sobre el ingreso de regalías únicamente porque un residente de un Estado con el cual el Estado fuente había celebrado un Tratado recibió ese ingreso inmediatamente.

El Estado fuente otorga la exención con respecto a un rubro de ingresos a un residente de otro Estado contratante para evitar, total o parcialmente, la doble tributación.

### **Párrafo 2**

Establece al Estado obligado de realizar la recaudación, aclarando que corresponde al fisco del Estado contratante, es decir, aquel donde provenga la fuente de riqueza. El beneficiario efectivo tiene el estímulo de que le sea aplicado una tasa del 10%.

### **Párrafo 3**

Las regalías derivadas de obras artísticas, literarias, dramáticas y musicales, que se exploten en un Estado contratante, y el autor de dichas obras resida en otro Estado, está obligado a efectuar el pago correspondiente en el Estado donde se exploten, ahora bien dichas obras serán beneficiadas con exención de pago en ambos Estados.

En conclusión podemos decir de las regalías, que son aquellos pagos realizados al creador de una obra intelectual, como consecuencia del uso o explotación de su obra ; el convenio presenta un estímulo a las obras artísticas, literarias o científicas consistente en una exención, es decir, la tasa de aplicación para estas obras será de 0%, mientras que las cinematográficas, obras registradas en películas, cintas y demás actividades que se desprendan de la misma naturaleza, se aplicara un 10%, porcentaje que corresponderá retener a la Nación del Estado contratante siempre y cuando, la fuente de riqueza provenga del mismo.

### **4.3. Obras Artísticas.**

#### **4.3.1. Concepto.**

La obra de arte (o pieza artística u obra) es una creación, tal como una composición musical, un libro, una película, un grabado, una escultura o una pintura, que ha sido hecha con la finalidad de ser un objeto de belleza en sí mismo, una expresión simbólica o bien la representación de un concepto determinado.

Por lo que al respecto, resulta conveniente saber lo que debe entenderse por obra y artístico(a) ello con el fin de esclarecer, todas las modalidades que puede alcanzar ambos conceptos, es decir, comprender la amplitud de actos o actividades que logran abarcar dichos conceptos con el fin de conocer los elementos que conforman el vocablo obras de arte.









Podemos concluir que las obras de arte es el cúmulo de las creaciones derivadas del intelecto humano que se encuentran sometidas al juicio de la estética, en otras palabras, está relacionado con la belleza, es decir, son invenciones, creaciones, actividades capaces de crear o generar emociones por medio de elementos y combinaciones de colores, palabras, e incluso sonidos a las personas que observan dichas obras.

## CAPÍTULO 5.

### **PROPUESTA DE REFORMA AL ART. 13 DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS DE AUTOR.**

#### **5.1. Análisis de lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de Autor.**

En la mayoría de los países existen leyes protectoras de las obras intelectuales que producen los poetas, novelistas, compositores, pintores, escultores, pero además de su legislación doméstica, las naciones celebran compromisos unos con otros, para dar una protección internacional a los autores, se admite que son cinco razones de la protección.

“En primer lugar, por una razón de justicia social: el autor debe obtener provecho de su trabajo. Los ingresos que percibirá irán en función del recibimiento del público a sus obras y de sus condiciones de explotación; las regalías, serán en cierto modo, los salarios de los trabajadores intelectuales.

En segundo lugar, por una razón de desarrollo cultural; si está protegido el autor, el autor se verá estimulado para crear nuevas obras, enriqueciendo de esta manera la literatura, el teatro y la música de su país. Ello es cierto para todos los tipos de obras.

En tercer lugar, por razón de orden económico: las inversiones que son necesarias, por ejemplo para la producción de películas o para la edición de libros o discos, será más fácil de obtener si existe una protección efectiva.

En cuarto lugar, por una razón de orden moral; al ser la obra la expresión personal del pensamiento del autor, este debe tener derecho a que se respete, es decir, derecho a decidir si debe ser reproducida o ejecutada en público, cuando, como y derecho a oponerse a toda deformación o mutilación cuando se utiliza la obra.







- Determinar si su obra se divulga o permanece inédita;
- Registrar una obra a su nombre, con seudónimo o de manera anónima;
- Evitar que su obra sea objeto de deformación, mutilación, modificación o atentado, que le causen un perjuicio;
- No modificar su obra;
- Retirar su obra del mercado, y
- No le sea atribuida una obra ajena.

Los autores de publicaciones impresas y obras que conforman una publicación digital, desde los textos hasta las imágenes, sonido, video o el diseño de una interfaz, son como lo señala la LFDA, los únicos, primigenios y perpetuos titulares de los derechos morales sobre sus creaciones. El derecho moral en este sentido está unido también a los autores y ellos gozan de los mismos derechos que el creador de una publicación impresa.

Para entender el derecho patrimonial es necesario establecer que se debe entender por patrimonio, para el Diccionario de la lengua Real Academia Española establece que patrimonio es:

### **Patrimonio.**

(Del lat. *patrimonium*).

1. “Hacienda que alguien ha heredado de sus ascendientes.
2. Conjunto de los bienes propios adquiridos por cualquier título.
3. Conjunto de los bienes propios, antes espiritualizados y hoy capitalizados y adscritos a un ordenando, como título para su ordenación”.<sup>76</sup>

---

<sup>76</sup> Diccionario de La Lengua de la Real Academia Española.



- VIII.** Arquitectónica;
- IX.** Cinematográfica y demás obras audiovisuales;
- X.** Programas de radio y televisión;
- XI.** Programas de cómputo;
- XII.** Fotográfica;
- XIII.** Obras de arte aplicado que incluyen el diseño gráfico o textil, y
- XIV.** De compilación, integrada por las colecciones de obras, tales como las enciclopedias, las antologías, y de obras u otros elementos como las bases de datos, siempre que dichas colecciones, por su selección o la disposición de su contenido o materias, constituyan una creación intelectual.
- Las demás obras que por analogía puedan considerarse obras literarias o artísticas se incluirán en la rama que les sea más afín a su naturaleza.

Como mencionamos, el legislador enumero en una lista las obras que están protegidas por esta ley, tales como la obra literaria, musical con o sin letra, dramática, danza, pictórica o de dibujo, escultórica por mencionar algunas.

Ahora bien, del estudio realizado a esta lista fácilmente se logra observar que no enumera las obras artísticas, situación que tiene como consecuencia una laguna en el contenido de dicho precepto, ya que al ser omisa de la mención e incluso del alcance de dicho vocablo, tiene como resultado, la violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica, al no precisar que se debe entender por obra artística y por ende puede repercutir en los beneficios otorgados en los tratados internacionales celebrados por México.

En ese sentido, entendemos que la garantía de legalidad radica en que todo acto de autoridad necesariamente debe encontrarse debidamente fundado y motivado, para que de esta manera el gobernado tenga certeza que el acto de autoridad, que le causa molestia ha sido emitido por la voluntad del Estado, ya que para la validez y eficacia de una contribución o tributo debe estar debidamente previsto en una norma jurídica expedida con anterioridad a los hechos o situaciones a los que va a ser aplicado.

En efecto, el principio de legalidad, es aquel que se constriñe en la obligación de todo acto de autoridad de estar sujeto a una norma jurídica, general, abstracta,

impersonal, heterónoma expedida con anterioridad a dicho acto por parte del poder competente que el orden jurídico señale para tales efectos.

Por su parte, la garantía de seguridad jurídica es el conjunto de modalidades que se sujeta cualquier acto de autoridad, para producir válidamente la afectación de la esfera jurídica del gobernado, debe cumplir con una serie de requisitos, condiciones o elementos, esto es, lo que constituye la garantía, “derivada del ejercicio del poder de imperio de un Estado, al tener la calidad de titular en una entidad jurídica y política suprema con sustantividad propia desempeña dicho poder sobre y frente a los gobernados por conducto de sus autoridades, el Estado al desplegar su actividad de imperio, al asumir su conducta autoritaria, imperativa y coercitiva, necesariamente afecta la esfera o ámbito jurídico, que se atribuye a cada sujeto gobernado, bien sea en su aspecto, de persona física o de entidad moral. Todo acto de autoridad emanado por esencia del Estado y desempeñado por los diferentes órganos autoritarios estatales, creados por el orden de derecho tiene como finalidad, inherente imponerse a alguien de diversas maneras, y por distintas causas es decir, todo acto de autoridad debe afectar alguna persona moral o física en sus múltiples derechos, dicha afectación debe obedecer a determinados principios previos, llenar ciertos requisitos, es decir, debe estar sometida a un conjunto de modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida desde el punto de vista del derecho”.<sup>77</sup>

En conclusión se establece que todo acto de autoridad debe estar previsto con anterioridad en una ley, así como delimitar el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a la que debe sujetarse el acto de autoridad para generar una afectación válida.

Situación que no se observa en el artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de Autor, al no precisar el concepto de obra artística, teniendo como consecuencia una violación clara a las garantías de legalidad y seguridad jurídica antes expuestas; otro de los inconvenientes provocados por la laguna en referencia es

---

<sup>77</sup> BURGOA ORIHUELA, Ignacio, "*Garantías Individuales*", p.505









Artículo 12:

2-No obstante las disposiciones del párrafo 2, los cánones o regalías pagados en virtud de derecho de autor y de otras remuneraciones similares por la producción o reproducción de una obra literaria, dramática, musical o artística (con exclusión de los cánones o regalías referentes a películas cinematográficas, obras registradas en películas, cintas magnetoscópicas destinadas a la televisión y a discos o cintas magnetofónicas) procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante que esté sometido a gravamen por razón de los mismos, sólo pueden someterse a imposición en este otro Estado.

En consecuencia, de la simple lectura del artículo antes mencionado, se observa que se encuentran exentas de aplicación a la tasa de retención de 10%, las regalías pagadas por concepto de derechos de autor derivados de obras literarias, dramáticas, musicales o artísticas, a excepción de las procedentes de películas cinematográficas, obras registradas en películas, cintas magnetofónicas destinadas a la televisión, así como cintas o discos magnetofónicas.

Ahora bien, los residentes en el extranjero están obligados a contribuir de igual manera al gasto público siempre y cuando la fuente de riqueza provenga de territorio mexicano, debido a ello, son sujetos del pago de impuesto sobre la renta en el momento que se ubiquen en alguna de las hipótesis contenidas en el artículo 1 de la ley del ISR ya estudiado con anterioridad.

Una de las actividades que están obligados a pagar impuesto sobre la renta es la retención derivada del pago de regalías al creador de una obra intelectual.

El problema comienza cuando el creador de dicha obra no se encuentra en territorio mexicano al caso en concreto, se encuentra en territorio del Estado de España, y el agente productor de dicha obra en territorio Nacional, ello conlleva al gobernado ya sea persona física o persona moral, que se encuentre explotando la obra en México, este obligado a retener el impuesto por concepto de regalías tal y como lo establece la legislación Nacional, precepto que se establece a continuación.



que de forma discrecional la autoridad hacendaria establezca aquellas que deben ser consideradas como tales, provocando así una clara violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica, derivando de ello, una multa por omisión de retención, así como en todo caso, una multa por realizar una deducción indebida, ya que debemos recordar que uno de los requisitos de las deducciones es cumplir con la obligación en materia de retención y entero del impuesto a cargo de terceros.

En efecto, de la misma forma para poder obtener la base que nos permita cumplir con la obligación de pago del impuesto sobre la renta, la ley admite deducir ciertos actos, ello con el fin de contribuir conforme a nuestra capacidad económica, situación que no se logra, al ser la autoridad quien decide cuales creaciones forman parte de las obras artísticas.

Tal es el caso de las obras de humor grafico, como Mafalda, ni arte ni parte, déjenme inventar, Gente en su sitio, la buena mesa, esto no es todo, ¡Que mala es la gente!, Mundo quino, Quinoterapia, por mencionar algunas, que en la práctica, se han impuesto a este tipo de obras infinidad de multas por omisión de retención y entero del impuesto sobre la renta, además de una multa por deducción indebida.

No obstante lo anterior esta situación podría evitarse, reformando el artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de Autor, al adicionar a dicho precepto, el concepto del vocablo obra artística.

### **5.3. Propuesta Jurídica de Adición al Artículo 13 de la Ley Federal de Derechos.**

El artículo 13 de la ley de referencia, debe ser modificado debido a que contiene laguna, que tiene como consecuencia violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica, situación que retomamos lo largo de este presente trabajo.

Ahora bien, es oportuno redactar el precepto con la modificación adecuada, que resuelva la problemática, con el fin de evitar a los sujetos pasivos de la obligación una violación a sus garantías de seguridad jurídica y legalidad.

Contenido del artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de Autor con su debida modificación:

**Artículo 13.-** Los derechos de autor a que se refiere esta Ley se reconocen respecto de las obras de las siguientes ramas:

- I. Literaria;
- II. Musical, con o sin letra;
- III. Dramática;
- IV. Danza;
- V. Pictórica o de dibujo;
- VI. Escultórica y de carácter plástico;
- VII. Caricatura e historieta;
- VIII. Arquitectónica;
- IX. Cinematográfica y demás obras audiovisuales;
- X. Programas de radio y televisión;
- XI. Programas de cómputo;
- XII. Fotográfica;
- XIII. Obras de arte aplicado que incluyen el diseño gráfico o textil, y
- XIV. De compilación, integrada por las colecciones de obras, tales como las enciclopedias, las antologías, y de obras u otros elementos como las bases de datos, siempre que dichas colecciones, por su selección o la disposición de su contenido o materias, constituyan una creación intelectual.

Las demás obras que por analogía puedan considerarse obras literarias o artísticas se incluirán en la rama que les sea más afín a su naturaleza.

Entendiéndose por artísticas “Aquellas obras de creación humana que expresen sentimientos, ideas, emociones e incluso una visión del mundo mediante diversos recursos como plásticos, gráficos, lingüísticos y pictóricos, además de las obras que por su naturaleza puedan ser consideradas como artísticas”.

## CONCLUSIONES.

- 1- La garantía de seguridad jurídica se entiende como los elementos mínimos que debe señalar una norma para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, por su parte la garantía de legalidad, radica en que todo acto de autoridad necesariamente debe encontrarse debidamente fundado y motivado, para que de esta manera el gobernado tenga certeza que el acto administrativo que le causa molestia, ha sido emitido por la voluntad del Estado, situación que es violentada en el artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de Autor, al existir una laguna dentro de este artículo, consistente en una falta de esclarecimiento de lo que debe entenderse por obra artística.
- 2- El convenio México-España establece como uno de los beneficios el retener del pago de regalías un 10% en comparación con el 25% que por regla general se aplica a los no residentes en los Estados contratantes, es decir, México y España, con excepción de las obras artísticas, literarias y dramáticas, las cuales se realizara la retención únicamente en España, quedando exentas de realizar el pago correspondiente del 10% en el Estado Mexicano.
- 3- Es por ello, que es necesario realizar una reforma al artículo 13 de la Ley Federal de Derechos de autor ello, con el fin de esclarecer, lo que debe entenderse por obra artística y por consiguiente no permitir que de manera discrecional el fisco situé las creaciones que deben ser consideradas como artísticas y no las que efectivamente correspondan.
- 4- Añadiendo el párrafo siguiente al final del contexto del artículo 13 de la Ley Federal de Derechos: *“Entendiéndose por artísticas “aquellas obras de creación humana que expresen sentimientos, ideas, emociones e incluso una visión del mundo mediante diversos recursos como plásticos, gráficos,*

*lingüísticos y pictóricos, además de las obras que por su naturaleza puedan ser consideradas como artísticas.”*



- 10-CASTREJÓN GARCÍA, Gabino Eduardo, "Derecho Tributario", Editorial Cárdenas Editores y Distribuidores, México D.F. 2002, Pág. 732.
  
- 11- \_\_\_\_\_, "Derecho Marcario y la Propiedad Industrial", Segunda Edición, Editorial Cárdenas Editores y Distribuidores, México D.F. 2000, Pág.340.
  
- 12- \_\_\_\_\_, "Tratado Teórico-Práctico de los Derechos de Autor y de la Propiedad Industrial: Doctrina, Legislación, Jurisprudencia y Formularios", Editorial Cárdenas Editores y Distribuidores, México D.F. 2001, Pág. 897.
  
- 13-DELGADILLO GUTIERREZ Luis, "Principios de Derecho Tributario", Tercera Edición, Editorial Limusa, México D.F 1992, Pág.140.
  
- 14-FLORES ZAVALA Ernesto, "Finanzas Públicas Mexicanas", Trigésima Cuarta Edición, Editorial Porrúa, México 2004, Pág. 610.
  
- 15-GARZA Sergio Francisco De La, "Derecho Financiero Mexicano", Décimo Novena Edición, Cuarta Reimpresión, Editorial Porrúa, México 2001, Pág. 1025.
  
- 16-MARGAIN MANAUTOU Emilio, "Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano", Décimo Quinta Edición Actualizada, Editorial Porrúa, México 2000, Pág. 337.
  
- 17-RANGEL MEDINA David, "Panorama del Derecho Mexicano, Derecho Intelectual", Edit. Mc Graw Hill, México 1998 Pág. 225.
  
- 18-RODRÍGUEZ LOBATO Raúl, "Derecho Fiscal" Segunda Edición Oxford, Editorial, México 2005 Pág. 309.
  
- 19-SÁNCHEZ GOMEZ, Narciso, "Derecho Fiscal Mexicano", Sexta Edición, Editorial Porrúa, México D.F 2008, Pág.667.



