



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

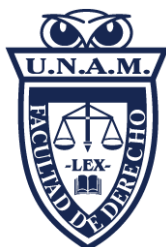
**“INCORPORACIÓN DEL PRINCIPIO DE MÍNIMO
VITAL A PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD
EMPRESARIAL”**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A
HERNÁNDEZ MUÑOZ JUAN DE JESÚS

ASESOR
Dra. MARGARITA PALOMINO GUERRERO



Ciudad Universitaria, CDMX., 2018



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

**UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSÉ VASCONCELOS"
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y
FINANZAS PÚBLICAS.**

Cd. Universitaria, Cd. Mx., 16 de agosto de 2018.

**LIC. IVONNE RAMÍREZ WENCE
DIRECTORA GENERAL DE LA
ADMINISTRACIÓN ESCOLAR DE LA U.N.A.M.
Presente.**

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **C. JUAN DE JESÚS HERNÁNDEZ MUÑOZ** con número de cuenta **311218545**, bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis titulada **"INCORPORACIÓN DEL PRINCIPIO DE MÍNIMO VITAL A PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL"**, bajo la asesoría de la **SUSCRITA**

Con fundamento en los artículos 8° fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad".

Atentamente
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"
Directora.

**DRA. MARGARITA PALOMINO GUERRERO
DIRECTORA**



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE DERECHO
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

Dedicatorias:

A Dios

Por darme salud, vida, bendición y la fuerza para llegar hasta donde estoy, y sobre todo por otorgarme a una familia que me motiva día a día.

A mi mamá

Por sus enseñanzas, por su apoyo, por sus buenos deseos, por creer en mí y por el amor que me da cada instante.

A mi papá

Que de él aprendí que todo se puede lograr sin importar las circunstancias, con esfuerzo y dedicación, solo es cuestión de encontrar algo que te motivé en la vida.

A mis hermanos

Por enseñarme a demostrar qué tan fuerte soy a con las circunstancias que se presenten.

A mis amigos

Por considerarme una persona ganadora, por catalogarme como el mejor de entre muchos, por esa confianza que me han dado, por la motivación y apoyo incondicional.

A mi asesora de tesis

Por guiarme en mi camino para poder lograr este proyecto.

A la UNAM

Por ser mi alma mater, por el acobijo que me dio durante muchos años, por el aprendizaje que obtuve y a quien siempre estaré eternamente agradecido y, por ende, le demostraré lealtad y pondré en alto su nombre en el ejercicio de la profesión.

Siglarío

CFF	Código Fiscal de la Federación
CONAGUA	Comisión Nacional del Agua
CPCDMX	Constitución Política de la Ciudad de México
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
ISSFAM	Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas
ISSSTE	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
LFDC	Ley Federal de los Derechos del Contribuyente
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
PAE	Procedimiento Administrativo de Ejecución
PRODECON	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
SAR	Sistema de Ahorro para el Retiro
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	6
CAPITULO UNO	8
LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA.....	8
1.1. Sujeto Activo	8
1.2. Diferencia entre Potestad Tributaria y Competencia de Recaudación.	11
1.3. Sujeto Pasivo	14
1.3.1. Contribuyente	15
1.3.2. Sujeto Pasivo Formal y Sujeto Pasivo Material	17
1.3.3. Responsabilidad Solidaria.....	19
1.4. Nacimiento de la obligación	23
CAPITULO DOS	26
DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE	26
2.1 Derecho a ser informado	26
2.2. Derecho A Obtener La Devolución	29
2.3. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte	31
2.4. Derecho a ser tratado con el debido respeto.	33
2.5. Derecho a corregir su situación fiscal.....	35
2.6. Otros Derechos	36
2.7. Prodecon como institución garante.....	40
CAPITULO TRES	48
LA IMPLEMENTACIÓN DEL PRINCIPIO DE MÍNIMO VITAL.....	48
3.1. Concepto	48
3.2. Principio de proporcionalidad vs Mínimo vital	52

3.3. Mínimo vital en el ámbito legislativo	59
3.3.1. Criterios internacionales	59
3.3.2. En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	63
3.3.3. La nueva Constitución Política de la Ciudad de México.	69
3.4. Criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación	80
3.4.1. El mínimo vital.	81
3.4.2. El mínimo existencial	99
3.5. Criterios de los Tribunales Administrativos.....	104
3.6. Criterios para incorporar el Principio del Mínimo Vital a personas físicas con actividad empresarial	110
3.6.1. Jurídico	114
3.6.2. Económico	118
3.6.3. Político Social	122
CONCLUSIONES	129
BIBLIOGRAFÍA	132

INTRODUCCIÓN

Este trabajo tiene como finalidad mostrar la existencia de una figura llamada el principio del mínimo vital que si bien, no se encuentra regulado en la legislación, pero que está tomando mucha relevancia, a tal grado que la Ciudad de México es la primera entidad federativa que regulará este principio, incorporándolo en su propio nivel constitucional y que proponemos se regule en materia tributaria, pero a nivel federal.

A lo largo de 3 capítulos desarrollamos esta propuesta más específicamente para las personas físicas con actividad empresarial. Así, en el primer capítulo se desarrolla el tema de la Relación Jurídico Tributaria, que es la parte más importante dentro del pago de contribuciones, esto es, los sujetos participes dentro de ella, que son el sujeto activo o autoridad fiscal y el sujeto pasivo o comúnmente denominado contribuyente, además se analiza la facultad que tiene el Poder Legislativo en materia de tributos.

En el segundo capítulo titulado “Derechos del Contribuyente” se estudian algunos conceptos que la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente regula, como por ejemplo el derecho a ser informado, a obtener una devolución, entre otros, con la finalidad de dar a conocer que cuando el sujeto pasivo de las contribuciones cae en los supuestos del hecho imponible, al mismo tiempo que se encuentra obligado al pago de impuestos, es receptor a una serie de derechos que como deudor del Estado se le otorgan y, también recibe el apoyo de la institución encargada de guiar, defender y proteger esos derechos y al propio contribuyente; nos referimos a la PRODECON.

Y, por último, en el tercer capítulo se desarrolla el tema de la “incorporación del Principio del Mínimo Vital”

En ese orden de ideas, el mínimo vital es el conjunto de necesidades básicas que un individuo necesita cubrir para vivir dignamente, este, juega un papel muy importante dentro del ámbito fiscal, ya que es necesario apoyar a las personas físicas con actividad empresarial con la finalidad de aumentar el crecimiento económico, lograr mayor

producción de artículos, y fomentar el aumento del padrón de contribuyentes, pero siempre siguiendo los principios de proporcionalidad y equidad.

Con base a lo anterior consideramos que, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existe desproporcionalidad en las tarifas, especialmente en la tabla ubicada en el artículo 152 la cual, es utilizada para el cálculo del impuesto a pagar anualmente.

Bajo este contexto es importante referir que el mínimo vital aún no se encuentra regulado en la legislación fiscal federal, es por ello que tomando como referencia los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de la doctrina, así como las necesidades del país, consideramos pertinente el estudiar tres aspectos para poder incorporar el principio de mínimo vital al régimen de personas físicas con actividad empresarial, estos son, el aspecto jurídico que nace con la idea de regular el mínimo vital en la Constitución Federal, para que también se considere y aplique en la legislación local.

Luego entonces, tenemos el aspecto económico, cuyo peso recae en la recaudación tributaria, es decir, hay que analizar si afecta la regulación de este principio, aminorando la recaudación o, por el contrario, como proponemos se incrementaría el padrón de contribuyentes que traería consigo, mayores ingresos a la federación.

Y para finalmente concluir con la importancia que el legislador tiene que otorgarle al mínimo vital, esto es, que se debe de regular en la Carta magna y en la legislación fiscal federal, porque hay que apoyar al sector menos favorecido y motivarlo al crecimiento, aumentando sus posibilidades de competencia.

CAPITULO UNO

LA RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIA

1.1. Sujeto Activo

Antes de comenzar a desarrollar el tema de los sujetos de la relación jurídico tributaria, debemos conocer en qué consiste esta relación, ahora referiremos cómo es la relación entre el Estado y el gobernado (este segundo en materia fiscal llevaría el nombre de contribuyente).

“Se define la relación jurídico tributaria como aquella que existe entre el ente público acreedor y el sujeto pasivo principal, por deuda propia o el sujeto pasivo por deuda ajena, que tiene como contenido el pago de la prestación en dinero o en especie en que consiste el tributo”¹.

En la recaudación de impuestos, daremos paso ahora a definir y precisar quién es ese sujeto activo o ente recaudador de impuestos; haciendo un breve análisis sobre el artículo 31 en su fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todos los mexicanos estamos obligados a contribuir al gasto público dependiendo del lugar donde se resida, esto es la federación, los estados, los municipios y la Ciudad de México.

Cada nivel de gobierno tendrá sus instituciones encargadas de recaudar las distintas contribuciones a las que todos estamos obligados. En el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación se establecen las contribuciones, que son los impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras.

Otro tipo de obligaciones a las que estamos sometidos son multas, recargos, gastos de ejecución en el caso de que no cumplamos en tiempo y forma.

¹De la Garza, Sergio Francisco: Derecho Financiero Mexicano, editorial Porrúa, México, p. 200.

Nuestro maestro Hugo Carrasco Iriarte nos señala lo siguiente

1. La federación, que lo realiza con apoyo de las dependencias siguientes:
 - A. Sector central
 - Secretaria de Hacienda y Crédito Público
 - Servicio de Administración Tributaria
 - B. Sector parafiscal
 - IMSS
 - INFONAVIT
 - ISSSTE
 - ISFAM
 - SAR

2. Los estados, por medio de la Secretaria de Finanzas, tesorería de una entidad, Secretaria de Hacienda y Crédito Público, etcétera. En algunos estados de la república existen las entidades paraestatales u organismos desconcentrados, vinculados fundamentalmente al cobro de los derechos por el suministro de agua.
3. La Ciudad de México, por medio de la Secretaria de Finanzas, la tesorería del gobierno local.
4. Al hablar de los municipios es por conducto de las oficinas recaudadoras o las tesorerías municipales².

Las principales funciones del sujeto activo consisten en la determinación, liquidación, comprobación, fiscalización, administración, cobro y recaudación de las contribuciones, así como la imposición de sanciones cuando el caso lo requiera.

Ya que hablamos de cuáles son las instituciones encargadas de la recaudación fiscal, ahora definiremos al sujeto activo.

Este sujeto en la relación jurídica es, el ente acreedor del tributo quien forzosamente tiene que ser el Estado, ya que como se mencionó en párrafos anteriores, es el ente

²Cfr. Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal I, Iure editores, México, p. 148

dentro de su ámbito territorial y a través de sus instituciones competentes está encargado de la administración, recaudación, determinación para que el gobernado aporte ingresos para cubrir el gasto público.

Así, “el sujeto activo se entiende como el Estado, en sus tres niveles de gobierno, a través de sus dependencias y además organismos fiscales, autónomos a los que la ley les otorga la facultad de recaudar las contribuciones y, en su caso, de exigirlos”³.

Es preciso señalar que además de recaudar, el Estado tiene la capacidad de sancionar en el caso de que haya alguna omisión en el cumplimiento de las obligaciones; incluso el Estado puede embargar bienes, imponer sanciones privativas de la libertad en el supuesto de que sea remitido como un delito.

Lo anterior se puede reforzar con la siguiente jurisprudencia que, *EN LOS CONVENIOS DE COLABORACIÓN ADMINISTRATIVA EN MATERIA FISCAL FEDERAL. AUTORIDADES DE LOS ESTADOS FACULTADAS PARA EJECUTAR LAS ATRIBUCIONES DERIVADAS DE AQUELLOS.*

... debe atenderse, en términos de lo pactado en el clausulado de aquellos, a las Constituciones estatales, así como a las leyes orgánicas de la administración pública, códigos tributarios y reglamentos, en cuanto se utiliza en forma genérica la expresión “disposiciones jurídicas locales”, de donde se sigue que en dicha expresión quedan comprendidas tanto los ordenamientos en sentido formal y material como aquellos emanados de la potestad reglamentaria de la que se encuentra investido el titular del ejecutivo en cada entidad ⁴.

Por lo tanto, en la jurisprudencia que referimos, claramente se señala que los convenios de colaboración administrativa contemplan cómo se realizarán los actos de fiscalización para identificar el cumplimiento de la obligación.

³Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, México, 2001, p. 131.

⁴Cfr. Tesis: 2a / J., Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Decima Época, t. II, febrero de 2014, p. 1052.

Luego entonces, la definición más clara y concreta que explica este sujeto, es la que nos plantea el maestro Sergio de la Garza, que, por ende, será la que adoptemos en este trabajo.

1.2. Diferencia entre Potestad Tributaria y Competencia de Recaudación.

Para dar inicio al estudio de este tema, primero daremos paso a definir cada uno de estos elementos para que posteriormente se pueda comprender mejor sus diferencias.

Potestad tributaria es la capacidad de establecer contribuciones, lo cual está a cargo del Poder Legislativo, y “el Poder Ejecutivo, en su carácter de administrador fiscal, ya que le corresponde determinar y comprobar cuándo se han producido en realidad esos hechos o situaciones que generan la obligación de pagar esas contribuciones, señalar o determinar la cuantía de los pagos o bien verificar si las prestaciones que han realizado se encuentran ajustadas a la ley”⁵, es decir, el ejecutivo tiene la competencia de recaudación.

“La potestad tributaria del Estado, es la atribución legal que le confiere la Constitución Política Federal para establecer las contribuciones necesarias que se requieren dentro de su espacio territorial para cubrir el gasto público y que debe ejercitarse bajo los principios de generalidad, equidad, proporcionalidad, legalidad y ámbito de competencia físico – geográfico⁶.

Resumiendo, se llega a la conclusión, que la potestad o poder tributario siguiendo el principio de legalidad, es la atribución que los ordenamientos jurídicos tanto federales como estatales le confieren al Estado para establecer contribuciones hacia el gobernado y que este se vea en la necesidad de cubrir las mismas con el fin de que el Estado pueda solventar sus gastos, esta atribución tiene como características:

⁵De la Garza, Sergio Francisco, ob cit, p. 205.

⁶Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Porrúa, México, 2001, p. 92.

1. Abstracto. - Es una potestad derivada del poder que es ejercida por el Estado mediante sus legislaciones e instituciones correspondientes.
2. Permanente. - El Estado por el simple hecho de serlo, tiene como naturaleza el ejercicio de esta atribución.
3. Irrenunciable. - No se puede desprender de esta atribución ya que sin el poder tributario el Estado no existiría puesto que no tendría como sostener sus obligaciones.
4. Indelegable. - forzosamente debe ser el Estado quien le compete la creación de obligaciones fiscales, por lo tanto, este poder, no se puede traspasar ni ceder a ninguna otra institución o persona⁷.

Entonces, el análisis de nuestro segundo tema será la competencia de recaudación.

Si bien la ley no da una definición sobre lo que es competencia de recaudación, es por eso que dividiremos este tema en dos partes, primero se dará un concepto de competencia y posteriormente un concepto de recaudación, así, será más comprensible este tema.

La competencia es la capacidad del órgano del Estado para ejercer su función jurisdiccional, para Carlos Arellano García es “visto desde su significado gramatical, como la aptitud legal que tiene un Órgano del Estado para ejercitar derechos y cumplir obligaciones. Respecto al órgano jurisdiccional, en el proceso, la competencia aludirá a la aptitud legal que tiene un órgano del Estado para ejercitar derechos y cumplir obligaciones referidos al desempeño de la función jurisdiccional ante el caso concreto controvertido en el que ha tomado injerencia”⁸.

También, la competencia es entendida como “aquella parte de jurisdicción que compete en concreto a cada órgano jurisdiccional, según algunos criterios, a través de los cuales las normas procesales distribuyen la jurisdicción entre los varios órganos ordinarios de la misma”⁹.

⁷Cfr., Giuliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, t 1, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1982, p. 283.

⁸Arellano García, Carlos, Teoría General del Proceso, Editorial Porrúa, México, 2006, p., 352.

⁹Ibidem, p. 326.

Por lo que es “preciso que existan reglas fijas, según las cuales todos los procesos que se originen queden repartidos entre ellos. Esto nos lleva al estudio de la competencia. De dos maneras se puede concebir: en sentido objetivo es el sector de negocios del tribunal; en sentido subjetivo es la facultad y el deber del mismo de resolver determinados negocios”¹⁰.

Por lo tanto, la competencia es esa virtud que tiene un órgano, institución y el mismo Estado para ejercer su soberanía y poder, dentro del ámbito jurisdiccional que le corresponde, dependiendo de la cuantía, la materia y el territorio.

En este orden de ideas se puede señalar que en el ÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 7 DEL CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL HOY CIUDAD DE MÉXICO, AL EJERCER SUS FACULTADES EN COLABORACIÓN CON EL GOBIERNO FEDERAL... establece en sus diversas fracciones quiénes son las autoridades fiscales en la Ciudad de México, sin delimitar su ámbito de actuación a alguna circunscripción o zona específica, otorgándoles en su último párrafo competencia para actuar en todo el territorio que corresponde a dicha Ciudad¹¹.

Del anterior criterio jurisprudencial podemos resaltar que el Estado le otorga al sujeto activo en sus diferentes instituciones, la capacidad de cobrar los tributos en los distintos ámbitos territoriales.

Luego entonces, refiriéndonos al término recaudación, este se caracteriza como una de las actividades que realiza la administración pública durante el periodo de gestión del tributo. El principal objetivo de la recaudación es que el cobro sea realizado de manera efectiva¹².

¹⁰Prieto Castro, Leonardo, Elementos del Derecho Procesal Civil, Editorial Revista del Derecho Privado, Madrid, 1940, p. 59

¹¹ Cfr. Tesis: PC.I.A. J/88, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Decima Época, t. III, noviembre de 2016, p. 1639.

¹² Cfr., Ríos Granados, Gabriela, Recaudación de tributos, p. 116.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/9.pdf>

La función recaudadora debe sustentarse en los principios de legalidad, uniformidad, unidad, oficialidad y seguridad jurídica¹³, de lo anterior si es el caso en el que en ninguna norma se exprese de manera clara y precisa esa función, estaríamos hablando de actos inconstitucionales.

Así, los sujetos activos de la función recaudadora son los que por mandato de la ley se encuentren habilitados para ello, tal es el caso de retenedores de impuestos¹⁴.

En conclusión, la competencia de recaudación es esa virtud que por ley se le confiere al Estado para que, dentro de su ámbito jurisdiccional, territorial, materia o cuantía, sea el encargado del cobro de las contribuciones.

Lo cual nos permite inferir que la diferencia existente entre la potestad tributaria y la competencia de recaudación es que la primera es la atribución que se le da al Poder Legislativo para generar leyes y con ellas, poder hacer el cobro coactivo de impuestos y, la segunda es el poder que se le da al Estado para el cobro de esos impuestos.

1.3. Sujeto Pasivo

En materia fiscal, el sujeto pasivo es quien está obligado al pago de sus obligaciones, “Su aspecto de pasividad deriva de su calidad de deudor de una obligación tributaria, es decir, es el que debe el tributo y por ello, en tanto no lo pague, su calidad es la de deudor o pasivo”¹⁵.

Podemos definir a este como la persona física o moral, mexicana o extranjera, que al realizar el acto o hecho generador de la contribución; debe aportar una cantidad en dinero o en especie a la federación, entidad federativa o municipio que corresponda

¹³ Cfr. Méndez Moreno, A., Derecho Financiero y Tributario, Valladolid, Lex Nova, 2000, p. 144.

¹⁴ Cfr., Ibidem, p. 117

¹⁵Ortega Carreón, Carlos A., Derecho Fiscal, editorial Porrúa, México, 2009, p. 62.

para costear las erogaciones públicas, y debe hacerlo de manera proporcional y equitativa como se especifique en la ley¹⁶.

1.3.1. Contribuyente

El sujeto pasivo o contribuyente dentro de la relación jurídico tributaria es aquella persona ya sea física o moral en el que recae el hecho imponible por el cual queda obligado al pago de sus obligaciones tributarias.

Tomando como base la definición de sujeto pasivo y el primer artículo del Código Fiscal de la Federación que establece quiénes estarán obligados a contribuir al gasto público, podemos inferir que el contribuyente será toda aquella persona física o moral que independientemente de la actividad gravable que realice, estará obligada al pago de esas obligaciones, con el fin de proporcionar al Estado ingresos para solventar sus gastos.

Así, tenemos la siguiente clasificación:

- a) Sujeto jurídico: está obligado al pago de sus impuestos apegados a la ley
- b) Sujeto económico: es aquel al que el fisco le cobra directamente y, por ende, obligado a cubrir ese monto
- c) Tercero: sin tener ninguna obligación, son aquellos que cubren el pago de manera solidaria a con el verdadero obligado¹⁷.

Cabe señalar que el sujeto pasivo no solamente está obligado al pago de sus contribuciones, también está obligado a mantener informado al fisco sobre las actividades que realiza, ya sea de comercio, industria, producción, prestación de servicios y otras actividades que necesiten ser declaradas; sirva de ejemplo la contabilidad de determinada empresa o persona física.

¹⁶Cfr., Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, Editorial Porrúa, México, 2003, p. 374.

¹⁷Cfr., Carrasco Iriarte, Hugo, Derecho Fiscal I, editorial Porrúa, México, 2007, p. 152.

Bajo este concepto “la doctrina ha acuñado diversos términos para referir a los obligados respecto de las mismas, entre los que destacan los siguientes.

- Contribuyentes: únicos, solidarios, subsidiarios o mancomunados
- Sustitutos: totales o parciales
- Responsables: subsidiarios o solidarios
- Retenedores de impuestos
- Recaudadores sin título
- Repercutidos jurídicos de la deuda tributaria
- Sucesores *mortis causa* de una deuda tributaria
- Sucesores *intervivos* de una deuda tributaria”¹⁸.

Ahora bien, en el artículo primero del CFF, establece también las condiciones en las que el pago de los impuestos será realizado, esto apegado al principio de legalidad, lo cual significa que tanto los mexicanos como los extranjeros que residan temporal o permanentemente en nuestro país, que realicen actividades que generen obligaciones fiscales, que tengan capacidad de goce o de ejercicio estarán obligados coactivamente a solventar el gasto público.

Es preciso señalar que dentro de nuestro tema en estudio, la calidad de sujeto pasivo puede tornarse de dos formas, estos son los sujetos pasivos de hecho y los sujetos pasivos de derecho, los primeros son aquellos que sin tener ninguna obligación están sometidos de manera solidaria al cumplimiento de la obligación fiscal, los segundos son los más importantes puesto que son directamente los que la ley les da la carga de tributar, esto significa que de acuerdo a la actividad que realicen tendrán que aportar al Estado recursos para cubrir el pago de los impuestos generados.

¹⁸Victoria Maldonado, Héctor, Sujetos y Responsabilidades Tributarias en México, editorial Porrúa, México, 2011, p. 45.

1.3.2. Sujeto Pasivo Formal y Sujeto Pasivo Material

En el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, se contempla la figura de la devolución misma que primero por jurisprudencia y luego por reforma a la ley, se identificó a dos sujetos; el sujeto pasivo formal y el sujeto pasivo material; mismos que podemos reconocer en los impuestos indirectos ya que el legislador establece por ejemplo en la ley del Impuesto al Valor Agregado los sujetos obligados al pago de este impuesto y que son los que enajenen, presten servicios, importen o bien otorguen uso y goce temporal de bienes; verbigracia, en una enajenación quien está obligado al pago del impuesto es el que enajena, sin embargo el que realmente realiza la erogación es el sujeto repercutido, es decir, el consumidor final. Así podemos identificar como sujeto pasivo formal al obligado por disposición expresa de la ley y al sujeto pasivo material que en términos reales es quien paga la erogación.

Este criterio fue útil en su momento para frenar la gran cantidad de solicitudes de devolución que se le presentaron al Servicio de Administración Tributaria, por lo que este para poder otorgarla, requería se identificaran plenamente a los sujetos materiales ya que ellos eran los que realmente tenían el derecho de recibir dicha devolución. Cabe señalar que el citado artículo, hoy no contempla esta distinción.

Para profundizar un poco lo anterior, es necesario hacer un breve análisis en términos generales del tema; hay que señalar que una devolución es aquel acto que la autoridad fiscal hace al contribuyente por motivo de que este segundo haya pagado dos veces el mismo impuesto, que pagó algo que no debió haber pagado o que tuvo un saldo a favor al liquidar de sus contribuciones.

La devolución podrá hacerse de oficio (que desafortunadamente no hay regulación y que, por ende, la autoridad abusa de su poder para hacer devoluciones de menor cantidad), a petición del interesado mediante una solicitud o de manera automática. El fisco deberá pagarla actualizada en términos del artículo 17-A del CFF dentro de un plazo de 40 días (o 25 días según el caso).

Ahora bien, al hacer referencia el mismo artículo 22 de la ley en comento, no indica expresamente los sujetos que tienen derecho a la devolución cuando se trata de impuestos directos, sin embargo, por obvias razones, el que tendrá el derecho será aquella persona que realizó el pago o presentó la declaración, estos podrían ser terceros o el sujeto pasivo directo.

El artículo en comento, se refiere al pago de lo indebido, que se da en casos cuando un sujeto trasladó a otro un impuesto no conforme a la ley, en este sentido, el derecho será para quien sufrió el traslado y no para quien lo trasladó y enteró, es decir, para quien por detrimento de su patrimonio, hizo un gasto para pagar determinado impuesto; desafortunadamente esta norma no hace referencia al saldo a favor que pueda originarse en los demás impuestos indirectos, que en cuyo caso será el sujeto que haya trasladado el gravamen; tampoco refiere el hecho de que un sujeto que paga erróneamente una cantidad que no trasladó, y en ese aspecto, a él le correspondería del derecho a la devolución¹⁹.

Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme las leyes fiscales; sin embargo, si se trata de contribuciones que se hubieran retenido, es decir que la causación originalmente corresponde a un tercero, la devolución será para ese tercero.

Tratándose de saldos a favor, el derecho a la devolución nace cuando se presente la declaración respectiva y por pago indebido cuando se efectúa, e incluso, si se trata de impuestos indirectos, cuando se trasladen al consumidor o se retengan a un tercero, independientemente de que el retenedor o recaudador lo enteren.

En este orden de ideas, podemos destacar al sujeto pasivo formal con la siguiente jurisprudencia, que refiere al *VALOR AGREGADO. MOMENTO EN QUE EL IMPUESTO RELATIVO SE CONSIDERA "EFECTIVAMENTE PAGADO" PARA LA PROCEDENCIA DE SU ACREDITAMIENTO O DEVOLUCIÓN, EN FUNCIÓN DEL SUJETO QUE TIENE LA OBLIGACIÓN DE RETENERLO Y ENTERARLO.*

¹⁹Cfr. Uresti Robledo, Horacio. Los Impuestos en México, Tax Editores, México, 2007, p. 161.

El impuesto al valor agregado es una contribución indirecta... debido a su mecánica especial, el contribuyente directo o jurídico no resiente la carga fiscal, sino que la repercute a un tercero... En determinados casos, la obligación correspondiente no es a cargo del enajenante del bien o del prestador del servicio, sino del propio contribuyente que lo adquiere o recibe²⁰.

De lo anterior tenemos que, en el IVA, el sujeto pasivo formal será aquel que pague la obligación y que por lo tanto vendría siendo el que en algunos casos cobraría una devolución por el último quien utilizó determinado servicio.

Así, podemos concluir que el sujeto pasivo formal es el que señala la ley como obligado del pago de impuestos indirectos y el sujeto pasivo material es el consumidor final.

1.3.3. Responsabilidad Solidaria

El pago es por ley y por doctrina el principal medio de cumplimiento de las obligaciones, ya sean civiles, fiscales, mercantiles y que cualquiera que sea la forma y el fin del pago se debe hacer por los medios idóneos y por lo pactado entre las partes. Es preciso señalar que, en materia fiscal, el sujeto activo no es exigente al declarar quién será el que realice el pago de impuestos, esto es, que puede ser el obligado directo o una persona que por ley se asigne para cubrir la deuda con el fisco; a esta persona que la ley le asigna la obligación de pagar será un tercero que dentro de la relación jurídico tributaria será conocido como responsable tributario.

El “responsable tributario es el sujeto titular de una obligación accesoria (dependiente y subordinada), subsidiaria y no contributiva, pero tendiente a asegurar el pago del tributo, ya sea configurándose como una garantía de la prestación tributaria, o ya como

²⁰ Cfr., XVI.Io.A. J/32, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo IV, agosto de 2016, p. 2500.

una sanción que pretende reparar el daño causado a la Hacienda Pública por determinadas conductas ilícitas"²¹.

De la anterior definición se deriva lo siguiente:

- a) La responsabilidad tributaria debe ser mandatada por la ley
- b) El responsable tomaría la calidad de deudor tributario apegado al sujeto pasivo, ya sea de manera solidaria o subsidiaria.
- c) A pesar de ser materia fiscal, el que es responsable tributario tiene derecho a repetir contra el deudor principal en caso de algún incumplimiento a su pago, mediante la vía civil²².

Luego entonces el sujeto pasivo con responsabilidad solidaria, es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que, en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo principal, adquiere concomitantemente, la obligación de cubrir el tributo en nombre del deudor principal, en aquellos casos y condiciones que así lo indique expresamente una norma jurídica.

Cabe mencionar que en el artículo 1988 del Código Civil Federal, señala que “la solidaridad no se presume; resulta de la ley o de la voluntad de las partes”. Solo tomaremos como base la primera parte de este artículo que señala a la ley como mandataria de esa obligación, esto es, que en términos fiscales la ley será quien otorgue la obligación a un tercero como responsable de pagar un tributo en nombre de otra persona física o moral.

Así, tenemos que la *RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN MATERIA FISCAL. PARA QUE SE CONFIGURE RESPECTO DE LOS GERENTES, DIRECTORES, ADMINISTRADORES, SOCIOS O ACCIONISTAS DE LA PERSONA MORAL CONTRIBUYENTE, POR EL HECHO DE QUE ÉSTA CAMBIE DE DOMICILIO*

²¹Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús. La responsabilidad solidaria en materia fiscal Federal, editorial Porrúa México, p. 2000.

²²Cfr. Victoria Maldonado, Héctor, Sujetos y Responsabilidades Tributarias en México, editorial Porrúa, México, 2011, p. 83.

SIN PRESENTAR EL AVISO CORRESPONDIENTE, ES INNECESARIO EXIGIR A LA AUTORIDAD QUE DEMUESTRE DÓNDE SE LOCALIZA EL NUEVO.

... la intención del legislador es impedir la evasión fiscal de las empresas a quienes se les ha fincado un crédito y pretenden evitar su pago cambiando de domicilio sin hacer del conocimiento de la autoridad el nuevo lugar donde desarrollan sus actividades, con lo cual aquélla se ve imposibilitada para cumplir con uno de sus objetivos, que es la recaudación²³.

De lo anterior se deriva que la responsabilidad solidaria se hizo con el fin de cubrir las obligaciones fiscales mediante la representación de otro sujeto.

Así, aunque el obligado principal le pida a otro individuo realice el pago de sus impuestos no quiere decir que se deslindó de pagar, dicho en otras palabras, la obligación de contribuir ya fue cubierta, sin embargo, existe ahora otra deuda que es con el sujeto quien realizó el pago; esto quiere decir que forzosamente debe existir una disminución en el patrimonio del obligado directo debido a que por motivo de sus actividades, generó una obligación contributiva, ahora bien, como la ley ordenó a otro individuo a cubrir la obligación que un sujeto tenía con el Estado, dependería en qué términos y condiciones el responsable solidario se obligó con el sujeto activo a pagar determinada deuda y se le debe de reembolsar el monto requerido.

Tomando en consideración las anteriores definiciones y preceptos se llega a la conclusión de que la responsabilidad solidaria es aquella que la ley le asigna a una determinada persona quien independientemente si tiene alguna relación con el sujeto pasivo directo, queda obligado al pago del tributo porque el sujeto que realizó el hecho generador lo debe pagar mediante los medios idóneos con el fin de cubrir la deuda que generó con el Estado.

²³Cfr. Tesis: 1o. A.C. J/15, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, t. XXVI, octubre de 2007, p. 3063.

Es pertinente señalar que la autoridad elige a los responsables a aquellos que (de preferencia) tengan como cargo la administración, posesión de bienes del sujeto pasivo directo o participen por motivo de las actividades que realizan o desempeñan en actos relacionados con el contribuyente principal²⁴.

1.3.3.1. Responsabilidad Subsidiaria.

Dentro de la responsabilidad solidaria, se puede encontrar a otra actitud que puede tener un tercero dentro del pago de contribuciones, esto es la responsabilidad subsidiaria que “se refiere a aquella responsabilidad que es exigible cuando al responsable directo se le requirió el cumplimiento y no lo efectuó o sólo en parte, entonces a este sujeto pasivo le corresponde cubrir la misma. Es decir, para poder exigir esta responsabilidad es requisito indispensable que en primer lugar se haya requerido y agotado la fase del cobro del crédito en el responsable directo.

Tal es el caso, de la fracción X del artículo 26 del CFF cuando indica responsabilidad para los socios o accionistas, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la misma”²⁵.

Así, el responsable subsidiario no es el directamente responsable de la obligación, sino que ésta se adquiere con posterioridad al acto de autoridad previamente notificado al responsable principal por lo que asumirá su obligación una vez que el sujeto activo ya fue requerido por parte de la autoridad fiscalizadora.

Esto significa que el sujeto pasivo principal al hacer caso omiso o no tiene los medios suficientes para pagar, deberá nombrar a otro sujeto para que cubra determinada obligación.

“El momento a partir del cual la administración tributaria puede exigir la deuda al responsable tributario, tiene lugar cuando el sujeto pasivo no ha pagado la deuda o

²⁴Cfr. Reyes Altamirano, Elementos Básicos de Derecho Fiscal, México, editorial UDG, 2001, p. 107

²⁵Ibidem, p. 110

cumplido con la obligación formal, una vez transcurrido el periodo voluntario”²⁶ (con lo anterior y lo que prosigue, estaremos en la presencia la subsidiariedad); “ese nacimiento tiene que ir precedido de una declaración formal de la existencia de la responsabilidad solidaria, no bastando la mera existencia del presupuesto de ley, sino que además es indispensable la declaración por parte de la autoridad tributaria de: a) exista un incumplimiento de parte del deudor principal, b) la ubicación del responsable tributario en uno de los supuestos de responsabilidad solidaria y c) la determinación de esa responsabilidad y su monto líquido”²⁷.

“Así pues, se puede distinguir al deudor principal del responsable, en que el origen de su respectiva obligación es diferente pues, en el caso del primero, el presupuesto se realizó por parte del sujeto del hecho imponible, mientras que, en cuanto al segundo, su obligación surge sin necesidad de realización del hecho imponible, sino a consecuencia de un presupuesto de hecho de un sujeto distinto previsto por la ley para el surgimiento de la responsabilidad”²⁸.

1.4. Nacimiento de la obligación

Para dar inicio al estudio de este tema, comenzaremos definiendo qué es la obligación fiscal, “es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”²⁹.

La “obligación fiscal es el vínculo jurídico que la ley crea entre el fisco y el contribuyente, y en virtud del cual, este debe entregar a aquel una suma de dinero”³⁰.

²⁶ Ibidem, p. 114

²⁷ Cfr., ídem

²⁸ Ibidem, p. 78.

²⁹ Margain Manautou, Emilio, Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano, Editorial Porrúa, México, 2007, p. 226.

³⁰ Bielsa Rafael, Derecho Fiscal, editorial Dapalma, Argentina, 1999, p. 62.

Ahora bien “el contenido de la obligación tributaria es una prestación patrimonial, constituyendo, exclusivamente, una obligación de dar, de entregar sumas de dinero en la generalidad de los casos o dar cantidades de cosas, en las situaciones poco frecuentes en las que el tributo es fijado en especie, para que el Estado cumpla sus cometidos, pero siempre trata de una obligación de dar. Conceptuando a la obligación tributaria como el vínculo jurídico en virtud de cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejerciendo el poder tributario (acreedor), sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley; esto es, el deber de cumplir la prestación, constituye una parte fundamental de la relación jurídico tributaria, constituyendo el centro motor del Derecho Tributario o como un aspecto importante en él, es indubitable que representa el objetivo principal de la actividad desarrollada por el Estado para allegarse de recursos pecuniarios ”³¹.

Se puede concluir que la obligación tributaria es aquel vínculo jurídico por el cual, el sujeto pasivo está obligado a darle al fisco como medio de pago ya sea en dinero o en especie con el fin de cubrir una deuda que tenga con este segundo.

Por jerarquía de los ordenamientos jurídicos, la Constitución Federal obliga al gobernado, sin excepción, de pagar los impuestos en los términos y condiciones que están regulados por el Código Fiscal de la Federación y en los demás ordenamientos de carácter fiscal; luego entonces, en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM, establece claramente que los mexicanos estamos obligados a pagar nuestros impuestos, apegados al principio de legalidad y es allí en donde nace la obligación tributaria.

Así “El hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley”³².

³¹ Giulliani Fonrouge, Carlos M., Derecho Financiero, Buenos Aires, editorial Depalma, 1976, p. 349.

³²Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, México, editorial Oxford, 1998, pp. 119 y 120.

De esta manera se puede destacar la siguiente jurisprudencia que refiere a las *CONTRIBUCIONES. EN CASO DE EXISTIR INCONGRUENCIA ENTRE EL HECHO Y LA BASE IMPONIBLES, LA NATURALEZA DE LA MISMA SE DETERMINA ATENDIENDO A LA BASE.*

*El hecho imponible de las contribuciones, consiste en el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria, dicho elemento reviste un carácter especial entre los componentes que integran la contribución, toda vez que no sólo constituye el presupuesto para el nacimiento de la obligación tributaria, sino que además, sirve como elemento de identificación de la naturaleza del tributo...*³³

Tomando en consideración el criterio referido, tiene que existir una relación entre el hecho imponible y, la normatividad fiscal aplicable para que dé origen al nacimiento de una obligación tributaria.

Al remitirnos al CFF numeral 6 primer párrafo, establece “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”, esto es (siguiendo las aptitudes del Estado que son poder tributario y potestad tributaria) que las contribuciones se deben cubrir siempre apegados a Derecho y con las actividades que indique el fisco y que a su vez desempeñe el gobernado, son motivos para convertirse en contribuyente.

Relacionando el tema en estudio con el artículo 2 del Código relativo a la materia; si hacemos alusión a los impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular. En cuanto a los derechos, nace cuando la autoridad efectivamente presta el servicio administrativo al particular. En la contribución especial, como las contribuciones de mejoras o aportaciones de seguridad social, la obligación

³³Cfr. Tesis: P. /J. 72/2006, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Novena Época, t. XXIII, junio de 2006, p. 918.

fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector, o bien, en el momento es que presta el servicio público que reclama el interés general como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular³⁴.

Por lo tanto, el nacimiento de la obligación es aquel momento en el que un sujeto realiza una actividad que por disposición legal genera una carga impositiva para con una institución estatal, a partir de ese momento, ese sujeto adoptaría el nombre de sujeto pasivo, puesto que recae una obligación de pago, y esa entidad estatal, se le denominará sujeto activo debido a su capacidad de recaudación; hasta aquí vamos a resaltar la parte de *disposición legal* debido a que “mientras no se materialice el hecho generador, es decir no se realice la hipótesis legal, la obligación no habrá nacido y, por consiguiente, no podrá producirse ninguna consecuencia jurídica”³⁵.

CAPITULO DOS

DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

2.1 Derecho a ser informado

Así como en la CPEUM y en las leyes relativas en materia fiscal, se encuentran plasmadas las distintas obligaciones a las que el contribuyente está sometido; también el sujeto pasivo queda protegido por los derechos otorgados por el Estado y que a su vez éste segundo debe de vigilar que tales derechos sean ejercidos y respetados.

Dentro del gran catálogo de derechos del contribuyente, daremos inicio al estudio del primer Derecho de este capítulo que es el derecho a ser informado.

³⁴Cfr. Ibidem, pp. 130

³⁵ Sánchez Gómez, Narciso, Derecho Fiscal Mexicano, México, editorial Porrúa, México, 2003, p. 352.

El 23 de junio de 2005, en el Diario Oficial de la Federación se decretó la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; en su artículo 2 que precisamente refiere a todos los derechos del sujeto pasivo, en la fracción primera hace relación a este derecho de ser informado y que además se complementa mencionando a la autoridad como ente encargada de guiar al contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales para que las realice conforme a ley.

De entre las tantas formas que el fisco puede informar al contribuyente, podemos destacar la siguiente jurisprudencia que hace alusión a la *CARTA INVITACIÓN AL CONTRIBUYENTE PARA QUE REGULARICE EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DERIVADO DE SUS INGRESOS POR DEPÓSITOS EN EFECTIVO. NO ES IMPUGNABLE EN SEDE CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA.*

*La carta invitación del Servicio de Administración Tributaria dirigida al contribuyente para regularizar su situación fiscal con relación al pago del impuesto sobre la renta, derivado de los ingresos ciertos y determinados originados por depósitos en efectivo a su favor, efectuados durante un ejercicio fiscal específico...*³⁶

De lo anterior podemos deducir que la autoridad fiscalizadora implícitamente está respetando el primer derecho del contribuyente, ya que la jurisprudencia que antecede hace referencia a que se le comunique de sus obligaciones y que simultáneamente se le está informando los términos, forma y condiciones en que debe de cumplir con la obligación fiscal que en este caso es el pago y aclaración de su reporte para el Impuesto Sobre la Renta, en los casos de que no sea comprensible dicha declaración, este incompleta o sencillamente no lo haya realizado.

Luego entonces, así como en el artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece los derechos, en el artículo 5 de la misma ley, el legislador ya

³⁶Cfr. Tesis: 2a. /J. 62/2013, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Decima Época, t. XXI, junio de 2013, p. 714.

hace referencia a que mantener informado al sujeto pasivo es un deber del Estado (sujeto activo) y que en conjunto con el artículo 33 del CFF se complementa este Derecho a la información o a ser informado.

No solo la autoridad recaudadora debe informar al contribuyente sobre su cumplimiento con el pago de sus obligaciones, sino que también, el orden en que debe llevar su contabilidad, esto es, que las autoridades fiscalizadoras a través de sus portales de internet, sus boletines o las mismas leyes informarán y establecerán el orden en que se deben de declarar las actividades que cada sujeto pasivo realiza.

En este orden de ideas, tomando en consideración el párrafo anterior, se deriva la siguiente jurisprudencia que refiere al *SISTEMA DE CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA INFORMACIÓN RELATIVA NO COMPRENDE TODOS LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES.*

*De acuerdo con la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad para efectos fiscales se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la información y documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales...*³⁷

Con este criterio jurisprudencial, nuestro máximo tribunal, citando al CFF, informa al contribuyente de cómo se conforma esa contabilidad, esto con el motivo de que no haya discrepancia entre lo que realiza y lo que entera al fisco, que sus contribuciones

³⁷ Cfr. Tesis 2a. /J. 155/2016, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Decima Época, Tomo 1, octubre de 2016, p. 732.

sean realizadas en tiempo, forma y, sobre todo, en caso de alguna revisión, sus movimientos estén en orden, tanto como ingresos como pasivos.

Podemos concluir en que es un deber del fisco mantener informado al sujeto pasivo sobre sus obligaciones fiscales, ya que, si existe omisión al cumplimiento del pago de contribuciones, trae como consecuencia, que la recaudación fiscal no cumpla con su finalidad de obtener ingresos para sostener el gasto público.

2.2. Derecho A Obtener La Devolución

Dentro de la LFDC, en el artículo 2 fracción II se establece a la letra que el contribuyente tiene el “Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables”.

Los términos a los que se refiere el artículo antes citado, son los que podemos encontrar en los artículos 22, 22-A, 22-B, 22-C y 22-D del CFF, que son los relativos a la devolución; lo cual se puede resumir de la siguiente manera:

Artículo 22	Devolución en términos generales
Artículo 22 -A	Pago de intereses por devolución extemporánea: por parte de la autoridad
Artículo 22 - B	Formas de efectuar la devolución
Artículo 22 - C	Los contribuyentes que tengan cantidades a su favor cuyo monto sea igual o superior a \$14,140.00, deberán presentar su solicitud de devolución en formato electrónico con firma electrónica avanzada.
Artículo 22 - D	Las facultades del fisco para llevar a cabo la devolución

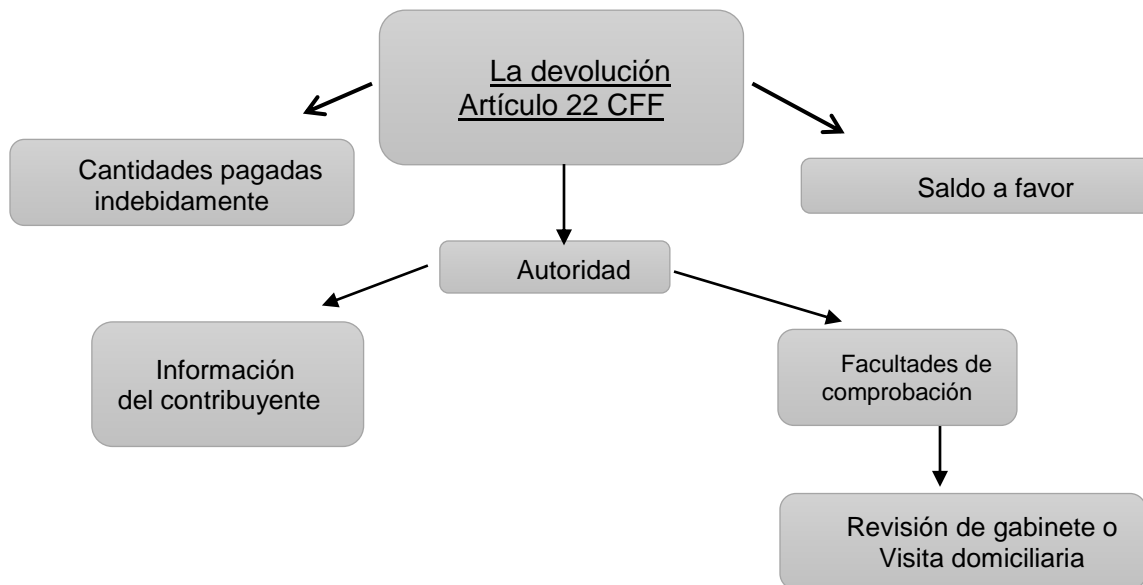
Así, el contribuyente al haber pagado sus obligaciones en tiempo y forma y se percata en que hizo un pago que no debió hacer o tiene un saldo a favor, tiene el derecho a pedir al fisco la devolución por el monto que le corresponde o viceversa, en el caso en

que el fisco se dé cuenta en que un determinado contribuyente es sujeto a una devolución, éste primero, tiene la obligación de notificar al beneficiado para que dicha devolución sea realizada, es decir, la devolución es de oficio o a petición de parte.

Cuando en el supuesto en que el contribuyente al revisar su contabilidad note que es sujeto a una devolución, debe solicitarla dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se tenga la obligación de presentar la declaración correspondiente, o se haya realizado el pago de lo indebido, a su vez ésta deberá efectuarse dentro de los 40 días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal; lo anterior, será regulado conforme a lo establecido en el artículo 22 párrafo VI del CFF.

Se puede complementar lo anterior con la siguiente jurisprudencia que hace alusión a los SALDOS A FAVOR. EL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR SU PROCEDENCIA SE RIGE POR EL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN...³⁸

El contenido de esta jurisprudencia se explica de la siguiente manera:



³⁸ Cfr. 2a. / J. 195/2016, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Decima Época, Tomo 1, diciembre de 2016, p. 903.

El legislador con esta jurisprudencia, resumió lo contenido en los preceptos legales relativos a la devolución, cuándo y cómo se deben de realizar y sobre todo la manera en que se llevarán a cabo dichos tramites. Esto sin mencionar las debidas actualizaciones en los cuales se deben de agregar en caso de retardar determinada devolución, esto lo podemos encontrar regulado en el artículo 17-A del CFF.

Entonces, es un derecho que tiene el sujeto pasivo, debido a que es dinero que no debió haber pagado al fisco y que este debe de regresar, ya que, si no lo hace, el ente recaudador estaría violando (además del derecho a la devolución) el principio de seguridad jurídica, ya que regula los derechos y obligaciones del contribuyente en especial sus garantías como deudor del Estado.

Con la devolución, el contribuyente se vería beneficiado en muchos aspectos, entre ellos, aumentar su activo y/o existiría una motivación para pagar sus impuestos, debido a que este derecho es ocasionado siempre y cuando se cubran con las obligaciones fiscales como lo establece la ley.

Así, consideramos que la devolución fiscal es un beneficio para el contribuyente, sin embargo, el proceso por el cual el sujeto pasivo tiene que llevar a cabo para poder obtenerla es tedioso, tanto por el tiempo como por los requisitos que el legislador establece.

2.3. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

Además de ser informado sobre sus obligaciones y la forma en que debe de cumplirlas por parte de la autoridad, el contribuyente también debe ser comunicado en los asuntos en los cuales tenga alguna relación con la obligación tributaria; es decir, en los casos en el que el fisco necesite aclaraciones contables, el sujeto pasivo sea merecedor a una devolución, pago de contribuciones entre otros.

El primer derecho del contribuyente que se analizó y nuestro tema en estudio van muy relacionados debido a que la autoridad fiscal debe comunicar al sujeto pasivo sobre la posición que ocupa dentro de la relación jurídico tributaria con la finalidad de que tenga el conocimiento a qué está obligado y sobre todo que se le expliquen los motivos por los cuales es un deudor; todo lo anterior con el único propósito de que cumpla con sus deberes fiscales.

La diferencia existente entre estos dos derechos es que en el derecho a la información el fisco mediante leyes, en los portales de internet de sus dependencias competentes, boletines, medios televisivos debe de informar al contribuyente para que cumpla de manera adecuada con sus obligaciones. Por otro lado, en este tercer derecho en estudio se diferencia porque las mismas instituciones recaudadoras comunican al sujeto pasivo del porqué están obligados a pagar determinadas contribuciones así, como ser guiado dentro de ellas.

Además de que el ente recaudador informó al contribuyente de sus obligaciones, la forma en la que tiene que realizarlas, condiciones y sus derechos, se le debe de dar a conocer las autoridades a las cuales debe de recurrir tanto para cubrir con sus tributos como para obtener justicia en los casos en que sus derechos sean vulnerados.

Consideramos que el derecho que estamos analizando es de los más relevantes debido a que como contribuyentes debemos estar comunicados en todos los asuntos que seamos partícipes, esto con la finalidad de que podamos defendernos o en los casos en que llevemos un proceso, cuyo fin es mantenernos informados de la situación en la que se encuentre determinado tramite; de hecho nuestros ordenamientos jurídicos nacionales nos amparan y protegen debido a que es un derecho que no solo es de los contribuyente sino de todos los mexicanos, esto lo ejemplificamos con la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de junio de 2002 que [...]Tiene como finalidad proveer lo necesario para garantizar el acceso de toda persona a la información en posesión de los Poderes de la Unión...³⁹ esto quiere decir que tenemos el derecho a

³⁹ Artículo 1 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental vigente

conocer la información del Estado y sobre todo en los casos en que como sujeto pasivo seamos parte, salvo en los caso en materia administrativa como son los señalados en los artículo 13 fracción V y 14 fracción IV de la ley en comento.

2.4. Derecho a ser tratado con el debido respeto.

Si nos remitimos al artículo 2 fracción VIII de la LFDC se establece este derecho como “Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria”.

Esto significa que la autoridad fiscal en sus diversas instituciones y los servidores públicos deben de atender, escuchar, respetar los derechos del contribuyente y, sobre todo, guiar al sujeto pasivo para que cumpla con sus obligaciones.

En 2008 se emitió una ley denominada Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, que, si nos remitimos a su numeral 8 fracción I, establece “Cumplir el servicio que le sea encomendado y abstenerse de cualquier acto u omisión que cause la suspensión o deficiencia de dicho servicio o implique abuso o ejercicio indebido de un empleo, cargo o comisión”⁴⁰

Relacionando el artículo que antecede y el tema en estudio, podemos mencionar que es una obligación que tiene la autoridad, ya que es un trabajo que el Estado le encomienda; esto es, servir al gobernado; y eso amerita tratarlo con respeto, informarlo para el cumplimiento de sus obligaciones así como con la formalidad que establece la ley, apoyarlo en los asuntos en que el contribuyente tenga dudas, restituirle en los casos en que alguno de sus derechos hayan sido violados y en general que la autoridad no abuse de sus facultades.

⁴⁰Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos vigente: artículo 8. Todo servidor público tendrá las siguientes obligaciones [...]

En el siguiente criterio sustantivo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se ejemplifica más a detalle el tema en estudio, el cual establece que las *MEJORES PRÁCTICAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. NO BASTA CON QUE LA AUTORIDAD FISCAL CUMPLA LA LEY. [...] las autoridades al implementar las acciones de cobro persuasivo, deben respetar los derechos consagrados en el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, en especial, los que se refieren a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes, se lleven a cabo de la manera que les resulte menos onerosa; así como a ser tratados con el debido respeto y consideración por parte de los servidores públicos. Por lo tanto, que las autoridades fiscales acaten las disposiciones legales, no basta para que se produzca el respeto cabal de los derechos de los gobernados, sino que la autoridad además debe adoptar, en toda circunstancia, las mejores prácticas, y en forma muy especial, en el caso de las acciones de cobro persuasivo, ya que se trata, como se ha visto, de actos que ni siquiera están sujetos a control judicial, lo que pone en evidencia la relevancia del criterio*⁴¹.

Podemos concluir que el Derecho a ser tratado con el debido respeto, es uno de los grandes beneficios que tiene el sujeto pasivo porque como individuos debemos ser tratados de buena manera. Cabe mencionar que este derecho debe ser recíproco, es decir, así como el contribuyente exige respeto, también el deudor del fisco debe de respetar al sujeto activo para que haya una sana relación en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

⁴¹ Cfr., Criterio Sustantivo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente 9/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015), Sexta Sesión Ordinaria del CTN.

2.5. Derecho a corregir su situación fiscal

Tomando en consideración el artículo 2 fracción XIII de la LFDC establece el “Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales” vamos a dar paso a desarrollar este derecho.

En palabras llanas, significa que la autoridad le otorga una oportunidad al contribuyente para que pueda autocorregir su situación fiscal, y tomando en consideración el artículo 14 de la misma legislación, lo podrán hacer en las diferentes contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria (es decir las obligaciones que le corresponde cubrir y las que el fisco le pide que complemente o añada; con la finalidad de que le permita a la autoridad conocer más a detalle sus actividades).

Lo anterior sin perjuicio de que la autoridad haya iniciado las facultades de comprobación establecidas en el artículo 42 del CFF, desde el momento en que el fisco de inicio a dichas facultades el contribuyente puede corregirse, incluso hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. Cabe señalar que el ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la autoridad fiscal.

En este orden de ideas, el siguiente criterio jurisprudencial indica sobre los DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE. LA OBLIGACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES, EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, DE INFORMAR EL DERECHO QUE LE ASISTE A AQUÉL DE CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL Y LOS BENEFICIOS DERIVADOS DE SU EJERCICIO, A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 13 DE LA LEY FEDERAL RELATIVA, SE CUMPLE CUANDO SE LE ENTREGA LA CARTA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE Y ASÍ SE ASIENTA EN LA ACTUACIÓN CORRESPONDIENTE⁴².

⁴² Cfr., 2a. /J. 23/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, marzo de 2009, página 447.

De la anterior jurisprudencia solo vamos a tomar como estudio el título de la misma, esto porque los ministros de la Corte Suprema al mencionar “la obligación de las autoridades fiscales”, significa que es un deber del fisco informar al contribuyente sobre esa corrección a la que tiene derecho, esto se lo va a comunicar mediante el listado que le entregará de los Derechos a los que el sujeto pasivo es acreedor y para que de esta manera tenga el conocimiento de que puede corregir su situación fiscal.

Debemos señalar que no es lo mismo corregir la situación fiscal a corregir la contabilidad, la primera significa que el contribuyente puede aclarar, complementar e incluso pagar las contribuciones no cubiertas con sus respectivos accesorios, a diferencia de la segunda que no es más que modificar las cuentas, cálculos, números, ingresos, deducciones con el fin de obtener un beneficio, entonces una cosa es querer llevar buenas actividades a querer engañar al fisco.

Por un lado aunque este derecho le permita al sujeto pasivo complementar ciertos impuestos e ir al corriente con sus obligaciones, por otro lado como lo indica la ley (artículo 17 párrafo primero de la LFDC) “Los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas” esto es, que aunque sea una obligación del fisco darle la oportunidad al deudor de corregir ciertos errores, se les cobrara un porcentaje equivalente a lo que deben por concepto de multa.

En conclusión, podemos decir que este Derecho es muy importante porque se le otorga al contribuyente el beneficio para poder mantenerse al corriente con sus contribuciones, así como llevar un adecuado control de sus declaraciones.

2.6. Otros Derechos

Si bien, los anteriores derechos que ya estudiamos son sólo una parte de los que la Ley Federal De Los Derechos Del Contribuyente regula, en este último apartado, estudiaremos de manera muy breve algunos otros.

Haciendo referencia al artículo 2 de la misma legislación en su fracción cuarta establece:

“Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados”.

Si bien es cierto que cada secretaría tiene su organigrama en el cual se establece de manera jerárquica los servidores públicos y autoridades que conforman al fisco, en algunos casos, el contribuyente no tiene ese conocimiento, debido a que los medios por los cuales se puede encontrar esa información, son en portales de internet, directamente en las oficinas de cada institución y eso sumado a que en las leyes relativas a la materia no especifica a qué autoridad debe recurrir el sujeto pasivo para cada procedimiento; es por lo anterior que se llega a la conclusión de que este derecho no es respetado debido a que esa información no está clara ni al alcance pronta del contribuyente.

El sujeto pasivo puede conocer la identidad de las autoridades fiscales en el directorio de los funcionarios del SAT que está ubicado en su propia página de internet en los términos de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información.

Luego entonces, consideramos que este precepto además de ser un Derecho, lo debemos catalogar como una obligación, debido a que en distintos procedimientos el contribuyente debe conocer la identidad de la autoridad a la que se dirige, como lo puede ser en el caso de algún medio de defensa, de esa manera el sujeto activo tendrá el conocimiento de los procedimientos en los que sea parte y así tener el mismo Derecho a la justicia.

El siguiente Derecho a estudiar es el que se encuentra regulado en la fracción X del artículo 2 de la LFDC.

“Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa”.

Este Derecho va muy de la mano del Derecho a la justicia y las sentencias que vienen plasmadas en el artículo 17 párrafos 2º y 6º de la CPEUM, esto significa que en todo procedimiento ambas partes pueden formular sus alegatos, pruebas o, pretensiones que crean convenientes para puedan obtener una resolución (sentencia) favorable a su petición.

La autoridad competente está obligada a recibir dichos documentos, respetar la confidencialidad de ellos, anexarlos a los expedientes y dar resolución al mismo, con el objetivo de que se haga una justicia pronta y apegada a derecho; se tendrá el ejercicio de este Derecho cuando en las disposiciones fiscales aplicables al procedimiento de que se trate se establezca la posibilidad de presentar alegatos.

Para concluir vamos a dar paso a analizar un Derecho más, el cual, se encuentra regulado en la fracción IX del artículo 2 de la LFDC que a la letra establece:

IX. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

Toda actuación de una autoridad fiscal requiere un gasto, esto porque se le debe pagar a los funcionarios, actuarios; que desafortunadamente corren a cargo del contribuyente. Este último Derecho que estudiaremos refiere a que la autoridad está obligada a respetar la economía del sujeto pasivo y procurar que las erogaciones que sean realizadas por motivo de la intervención del fisco, sean lo menos costosas.

Se ejemplifica este Derecho con el siguiente Criterio Sustantivo emitido por la PRODECON, que hace referencia a los cobros persuasivos: el cual establece MEJORES PRÁCTICAS EN LAS ACCIONES DE COBRO PERSUASIVO. NO BASTA CON QUE LA AUTORIDAD FISCAL CUMPLA LA LEY. [...] se considera que la serie de acciones de cobro persuasivo que lleva a cabo el Servicio de Administración Tributaria, tales como, cartas u oficios invitación, correos electrónicos, mensajes de texto SMS, entrevistas personales, gestión telefónica, entre otras, debe ser tutelada por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. [...] las autoridades al implementar las acciones de cobro

persuasivo, deben respetar los derechos consagrados en el artículo 2° de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, en especial, los que se refieren a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes, se lleven a cabo de la manera que les resulte menos onerosa; así como a ser tratados con el debido respeto y consideración por parte de los servidores públicos.

La autoridad debe adoptar, en todo caso, las mejores prácticas, y en forma muy especial, en el caso de las acciones de cobro persuasivo, ya que se trata, como se ha visto, de actos que ni siquiera están sujetos a control judicial, lo que pone en evidencia la relevancia del criterio⁴³.

De lo anterior se deriva que, en todo proceso fiscal, independientemente del papel que una autoridad desempeñó en determinado proceso, el contribuyente debe pagar la menor cantidad con el fin de cubrir gastos.

Con la serie de derechos que anteceden y los otros regulados por la LFDC, podemos concluir que el contribuyente está protegido por el Estado, ya que el legislador crea una serie de normas encargadas de regular la relación jurídico tributaria, con la finalidad de que haya una sana convivencia entre sus partes, lo cual significa que debe de haber respeto entre el sujeto pasivo y el sujeto activo, que la autoridad fiscal debe informar al contribuyente sobre cómo, cuándo, dónde y a qué está obligado a hacer el pagador de impuestos por motivo del hecho imponible, en caso de alguna resolución impuesta por los tribunales fiscales, el sujeto pasivo tiene derecho a apelar cada uno de ellas, darle permiso al contribuyente de corregir su situación fiscal de acuerdo a las leyes aplicables, entre otros.

Esto es, que si bien, el deudor del Estado está obligado a cumplir con sus deberes, no deja de ser acreedor a los derechos que en la Carta Magna están establecidos, solo que esos derechos están aplicados y adaptados a las leyes fiscales.

⁴³Cfr., Criterio Sustantivo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente 9/2015/CTN/CS-SASEN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 26/06/2015)

2.7. Prodecon como institución garante

Para finalizar este capítulo, vamos a dar paso a estudiar la institución encargada de que todos los anteriores derechos sean respetados y cumplidos.

Como consecuencia de la Reforma Fiscal de 2004, el 5 de enero de ese mismo año se publicó en el Diario Oficial de la Federación la adición del artículo 18-B en el Código Fiscal de la Federación, donde se estableció en el párrafo primero, que la protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes estaría a cargo de la PRODECON.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente surge por decreto de ley publicado en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006, sin embargo, hasta el 7 de septiembre de 2009 esta ley se publicó.

No fue hasta el 1º de septiembre de 2011 cuando la PRODECON comenzó con sus actividades al público.

Su principal objeto es proteger los Derechos y garantías de los contribuyentes mediante la orientación, asesoría, representación legal, defensa, acuerdos conclusivos, quejas y emisión de recomendaciones en materia fiscal, además de otras importantes facultades como son:

- a) Identificar e investigar problemas endémicos del sistema,
- b) Proponer medidas correctivas,
- c) Interpretar normas fiscales y aduaneras a petición del SAT y proponer modificaciones a su normatividad interna,
- d) Fomentar la cultura contributiva, y
- e) Acudir ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados con propuestas de modificación a las normas tributarias⁴⁴.

⁴⁴ Cfr. <http://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/que-es-prodecon/historia>

Tiene como misión, garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, a través de la prestación de los servicios gratuitos de asesoría, representación y defensa, velando por el cumplimiento efectivo de sus derechos, para contribuir a propiciar un ambiente favorable en la construcción de una cultura de plena vigencia de los Derechos del contribuyente en nuestro país, así como en la recepción de quejas, reclamaciones y/o emisión de recomendaciones públicas a las autoridades fiscales federales, a efecto de que se lleguen a corregir aquellas prácticas que indebidamente lesionan o les causan molestias excesivas o innecesarias a los contribuyentes⁴⁵.

Brinda apoyo en la solución de problemas fiscales y canaliza si así procede, al área pertinente para interponer una Queja o Reclamación o en su caso, sea representado legalmente ante las instancias correspondientes.

Al hablar de acuerdos conclusivos, referimos que es un medio alternativo de solución de problemas fiscales mediante el cual se puede aclarar las diferencias o desacuerdos que el contribuyente tenga con la autoridad fiscal federal, sobre sus ingresos, deducciones o cualquier tema relacionado con el cumplimiento de las obligaciones fiscales y podrá firmar un Acuerdo de Solución Definitiva a los problemas y terminar de manera anticipada la revisión sin esperar los términos legales correspondientes.

Además, recibe e investiga cualquier acto de autoridad fiscal federal, para conocer las posibles violaciones a los Derechos y buscar que la autoridad los repare; en caso de no ser así, el sujeto pasivo puede emitir una Recomendación Pública dirigida a la autoridad que realizó el acto, para denunciar las violaciones cometidas e intentar que la acepte y enmiende los daños ocasionados⁴⁶.

Esta institución, “es un organismo público descentralizado, no sectorizado, con autonomía técnica funcional y de gestión, especializado en materia tributaria, que

⁴⁵ Cfr., Código De Conducta De La Procuraduría De La Defensa Del Contribuyente, p. 4.

⁴⁶ Cfr., <http://www.promexico.mx/documentos/pdf/servicios-prodecon.pdf>

proporciona de forma gratuita, ágil y sencilla servicios de orientación, asesoría, consulta, representación legal y defensa, investigación, recepción y trámite de quejas y reclamaciones contra actos u omisiones de las autoridades fiscales federales que vulneren los derechos de los contribuyentes”⁴⁷.

La PRODECON únicamente tiene facultades para conocer de actos emitidos por autoridades fiscales federales como son el SAT, IMSS, INFONAVIT, CONAGUA, y autoridades coordinadas cuando cobran o determinan contribuciones federales que vulneren los derechos de los contribuyentes, emitan actos violatorios a sus derechos como pagador de impuestos, ya sea dentro de las facultades de comprobación, requerimiento en el cumplimiento de obligaciones fiscales, entre otros⁴⁸.

Los principales actos que se controvierten en la PRODECON son:

- Imposición de multas.
- Determinación de créditos fiscales derivados de visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.
- Multas por la no expedición de comprobantes fiscales.
- Determinación por el IMSS de diferencias en el pago de las cuotas de Seguridad Social.
- Determinación por el INFONAVIT de diferencias en el pago de aportaciones y amortizaciones.
- Actos del Procedimiento Administrativo de Ejecución en el que se embargan cuentas bancarias, bienes, negociaciones, etc.
- Negativas de Devoluciones por el SAT.
- Negativas de prescripción o de caducidad de créditos fiscales.
- Rectificaciones de Primas.

⁴⁷ <http://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/que-es-prodecon>

⁴⁸ Cfr., <https://www.gob.mx/prodecon/documentos/preguntas-frecuentes-26493>

- Determinación de créditos derivados de Procedimientos Administrativos en Materia Aduanera relacionados con la legal estancia o importación de bienes a nuestro país⁴⁹.

La PRODECON tiene su ley orgánica que fue publicada el 4 de septiembre de 2006, en el cual se establece su organización, forma de trabajo, competencia, jurisdicción, obligaciones (tanto de la procuraduría como de sus trabajadores) sanciones y, medios por los cuales el contribuyente puede exigir justicia.

Así, en el artículo 5 de la misma ley, establece las atribuciones que le competen a la procuraduría, por ejemplo, atiende y resuelve las solicitudes de asesoría y consulta que le presenten los contribuyentes, representa a este, conoce e investiga quejas, impone multas y sanciones, fomentar y difundir una nueva cultura contributiva, entre otros.

En el artículo 6 de la ley en comento, se indica la estructura orgánica, el cual se compone de:

- El Procurador de la Defensa del Contribuyente;
- El Órgano de Gobierno de la Procuraduría;
- Delegados Regionales, y
- Asesores jurídicos.

⁴⁹ Cfr., <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/p/representacion-legal-y-defensa>

Por lo que las actuaciones de la PRODECON en contra de las resoluciones de las autoridades de fiscalización pueden ser:

Actuación	Que consiste en:	Criterios
<p style="text-align: center;">Queja</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Es un procedimiento expedito y ágil • Conoce e investiga actos de autoridades fiscales que sean violatorios de derechos de contribuyentes • La pueden promover las personas físicas o morales y obligados solidarios, que se vean afectados por actos emitidos por autoridades fiscales • Es totalmente gratuito • El procedimiento inicia con la presentación de solicitud de queja ante la PRODECON. • La Queja y resolución que emita PRODECON respecto de la misma, no constituyen instancia. • No suspenderán ni interrumpirán sus plazos preclusión, de prescripción o caducidad, y tampoco afectarán los trámites o procedimientos que lleven a cabo las autoridades fiscales. 	<p>Queja ANTE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. SU NATURALEZA PARA EFECTOS DE SU PRESENTACIÓN. El procedimiento de queja es un procedimiento sumario y extraordinario de salvaguarda de derechos de los contribuyentes, que se ubica dentro del marco general del artículo 102⁵⁰. RECOMENDACIÓN PÚBLICA. ANÁLISIS SELECTIVO DE LAS VIOLACIONES QUE SE EXPRESAN EN LA queja. Esta es un procedimiento extraordinario y expedito de carácter no jurisdiccional, a través del cual los contribuyentes pueden dolerse por actos u omisiones provenientes de las autoridades fiscales federales que violen sus derechos⁵¹.</p>

⁵⁰Cfr., Criterio Sustantivo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente 1/2013/CTN/CS-SPDC (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)

⁵¹Cfr., Criterio Sustantivo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente 11/2016/CTN/CS-SPDC (Aprobado 7ma. Sesión Ordinaria 26/08/2016)

Actuación	Que consiste en:	Criterios
<p>Representación legal.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • PRODECON representa y defiende gratuitamente a las personas físicas, personas morales, obligados solidarios o terceros que se vean afectados por actos o resoluciones emitidos por autoridades fiscales. • El monto del asunto o de los créditos fiscales (sin contar actualizaciones, accesorios y multas) no exceda de 30 UMAS. • Se presenta en las oficinas centrales de PRODECON. • La procuraduría actúa como abogado defensor ante autoridades administrativas, judiciales y jurisdiccionales. 	<p>“Los servicios de representación legal y Defensa serán prestados por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente aun cuando el acto emitido por la autoridad fiscal federal, organismo fiscal autónomo o autoridad federal coordinada no tenga una cuantía determinada o determinable, en el entendido de que si iniciados dichos servicios se acredita por cualquier medio que el monto histórico del acto tiene una cuantía determinada y ésta excede de treinta veces el salario mínimo vigente en el Distrito Federal elevado al año, se actualizará la causal de terminación de los servicios prevista en el artículo 36, fracción I de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de PRODECON”.⁵²</p>

⁵² Criterio Normativo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente 4/2011/CTN/CN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 09/12/2011 Última modificación 4ta. Sesión Ordinaria 25/04/2014)

Actuación	Que consiste en:	Criterios
<p style="text-align: center;">Mediación (acuerdos conclusivos)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Las partes son guiadas para encontrar una solución. • Las partes presentan sus propuestas de negociación o acuerdo. • La PRODECON actúa como mediador en los Acuerdos Conclusivos. • Se recurre a este medio en los casos en que, durante la fiscalización, existan por parte del contribuyente inconformidad por la calificación de hechos u omisiones dentro de un procedimiento. • Se puede presentar en cualquier etapa de fiscalización. 	<p>Los Acuerdos Conclusivos se desarrollan con la mediación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.⁵³</p> <p>Es un ente público diferente a las autoridades tributarias, lo que garantiza su independencia de los sujetos activos de la relación jurídica tributaria.</p> <p>Es un organismo cuyos funcionarios tienen un alto grado de especialización en materia fiscal, por lo que se encuentra preparada para actuar diligentemente como mediador en el ámbito tributario.</p> <p>Su especialización en materia tributaria le permite cumplir con una de las principales funciones de los mediadores: acercar a las partes para llegar a un arreglo que satisfaga a los involucrados.⁵⁴</p>

⁵³ Cfr. Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos, Segunda, “Dictamen correspondiente a la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación”, México, Senado de la República, 22 de octubre de 2013, p. XVII.

⁵⁴ Cfr., <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/cc/publicaciones/compilacion-de-la-serie-cultura-contributiva-en-12>, pág. 134.

De esa manera, la PRODECON tiene su participación como ombudsperson dentro del cumplimiento de las obligaciones fiscales y la vigilancia en la relación jurídico tributaria en cualquiera de sus actuaciones como lo son la queja, la representación y mediación dentro de los acuerdos conclusivos que son medios de defensa que este organismo público le otorga al contribuyente.

Luego entonces, después de haber estudiado algunos derechos que el legislador establece en la LFDC y a su vez a la autoridad encargada de que esos derechos sean respetados (PRODECON), daremos por terminado este capítulo que nos hace darnos cuenta de que como pagadores de impuestos estamos salvaguardados por el Estado durante el cumplimiento de nuestras obligaciones fiscales, y en el caso de que alguno o algunos de los derechos plasmados en la ley relativa a la materia sean violentados por alguna autoridad fiscal, tenemos el derecho a la justicia y se lo debemos informar a la autoridad competente para que se encargue de aplicar la ley en el caso de que se compruebe que hubo violación de derechos y a su vez sancionar al infractor.

Es por lo anterior que todo contribuyente debe saber a qué autoridades acudir tanto para el pago de tributos como para buscar justicia y, sobre todo, de qué derechos es titular.

CAPITULO TRES

LA IMPLEMENTACIÓN DEL PRINCIPIO DE MÍNIMO VITAL

3.1. Concepto

Este tema que nos compete, ha tomado gran relevancia dentro del sistema fiscal mexicano, debido a que “la SCJN ha resuelto una serie de juicios de amparo interpuestos en contra de lo dispuesto en el artículo 177 y la derogación del artículo 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente desde el primero de octubre de dos mil siete. En dichos amparos se suscitó, precisamente como tema principal, la delimitación del derecho al mínimo vital; entonces el tema en estudio nos hace ver que no solo es un problema en el ámbito fiscal, si no también, como un tópico que determina el estatus económico e incluso social de una persona”⁵⁵.

Primeramente, vamos a definir lo que es el mínimo vital: “Es el mínimo de condiciones que una persona requiere para satisfacer sus necesidades, garantizando un ámbito real de libertad, entendida como la facultad que deben tener todos los seres humanos para hacer lo que ellos quieran de su existencia.”⁵⁶

Al respecto, nuestros tribunales refieren el DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONCEPTO, ALCANCES E INTERPRETACIÓN POR EL JUZGADOR. [...] competencias, condiciones básicas y prestaciones sociales necesarias para que la persona pueda llevar una vida libre del temor y de las cargas de la miseria o de necesidades insatisfechas que limiten sus libertades, de tal manera que este derecho abarca todas las medidas positivas o negativas necesarias para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como

⁵⁵ http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/MinimoVitalRoaNava_V2.pdf, p. 1, Colaboraron en la elaboración de este documento Verónica Nava Ramírez y Juan Carlos Roa Jacobo.

⁵⁶ Torres Ávila, Jheison, El mandato del Estado Social de Derecho en la Constitución Colombiana: los derechos sociales y el mínimo vital, ediciones USTA, Colombia, 2012, p. 230.

ser humano, por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna.⁵⁷

Dentro de las definiciones doctrinales y las que el legislador proporciona existe cierta confusión entre si el mínimo vital es un derecho humano o una figura creada por jurisprudencia con la finalidad de proteger y abrir la puerta a los derechos que como individuos somos acreedores; por un lado, el mínimo vital es señalado como un derecho básico, condición de posibilidad para el ejercicio de los demás derechos, ya que de su realización depende la satisfacción de las necesidades elementales de todo ser humano como lo son la comida, el vestido, salud, educación o incluso un hogar⁵⁸ entre otros.

Por otro lado, el mínimo vital no es un derecho fundamental en sí mismo, sino el instrumento clave para proteger adecuadamente los derechos sociales y económicos de prestación que la ley ha desarrollado o que debiendo hacerlo no lo ha hecho; no tiene fuerza impetuosa de derecho.⁵⁹

Desde nuestro punto de vista consideramos al mínimo vital como un derecho fundamental, pero al mismo tiempo como un impulsor para que otros derechos sean respetados cuando un individuo no tiene las capacidades o los recursos suficientes para poder sostenerse así mismo y/o a su familia; los derechos por los cuales se derivan del mínimo vital son la vida, la salud, la vivienda, familia, trabajo, educación, es decir, a tener una vida digna.

⁵⁷ Cfr., 2002743. I.4o.A.12 K (10a.). Tribunales Colegiados de Circuito. Décima Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XVII, febrero de 2013, p. 1345

⁵⁸Cfr., Arango Rivadeneira, R, La Justiciabilidad de los derechos sociales fundamentales, en Revista de Derecho Público, 2001, p. 148.

⁵⁹ Cfr., Chinchilla Herrera, Tulio Eli, ¿Que son y cuáles son los derechos fundamentales? Bogotá, Temis, 1999, p. 138.

De lo anterior podemos destacar que en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su parte dogmática se regulan los Derechos Humanos que como mexicanos somos acreedores; es preciso destacar al artículo 3 del ordenamiento en comento que refiere al Derecho a la educación, al artículo 4 en su tercer párrafo establece el Derecho a la alimentación, en el cuarto párrafo del mismo numeral se regula la protección a la salud y en el séptimo párrafo del artículo en comento nos indica el Derecho a una vivienda, eso quiere decir que el constituyente de 1917 con su reformas ha regulado implícitamente el mínimo vital.

Luego entonces, sin importar de que el mínimo vital sea catalogado por completo como un Derecho o que sea un impulsor para el ejercicio de determinados derechos, es preciso señalar que es de titularidad universal, es decir, toda persona debe tener garantizado un nivel de recursos, prestaciones e ingresos mínimos, que le aseguren su subsistencia.

Así, el derecho al mínimo vital requiere de prestaciones del Estado para la satisfacción de las necesidades básicas de la persona, ya sea por medio de fideicomisos, incentivos o cualquier otro medio de préstamo de bienes y servicios que el gobierno le otorgue al gobernado para cumplir con sus exigencias primordiales.

Por otro lado, la configuración del titular de dicho Derecho se entenderá con relación a dos supuestos: la intensidad del daño ocasionado por la acción violada y las condiciones del afectado. Si la intensidad del daño no es urgente y altamente lesiva no puede hablarse del mínimo vital. Esto no significa que otros derechos no puedan afectarse con el daño, pero no estamos ante el derecho al mínimo vital porque no encuadra en el supuesto de las necesidades básicas y urgentes de un individuo.

Así pues, como conclusión podemos definir al mínimo vital como el conjunto de recursos básicos que un individuo requiere para satisfacer sus necesidades, estos son casa, comida, seguridad, educación; es decir lo necesario para tener una vida digna amparada por el Estado.

De la definición anterior vamos a resaltar la palabra “*básicos*” esto, porque no hay que confundir lo necesario para sobrevivir con lo que solo es mera satisfacción, es decir, cosas que una persona quiere pero que no son indispensables para su subsistencia, por ejemplo, televisión, automóvil, viajes, tecnología de gama alta, entre otros.

Es preciso señalar, que la Oficina del Alto Comisionado de los Derechos Humanos de las Naciones Unidas, establece una definición sobre los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, que “son los derechos humanos relacionados con el lugar de trabajo, la seguridad social, la vida en familia, la participación en la vida cultural y el acceso a la vivienda, la alimentación, el agua, la atención de la salud y la educación”.⁶⁰ Tomando en consideración la anterior definición, se llega a la deducción de que el mínimo vital es un Derecho económico, social y cultural puesto que comprende vivienda, trabajo, educación, salud y que si bien, no está catalogado literalmente como un derecho dentro de los ordenamientos jurídicos, el mínimo vital por la legislación y doctrina ha sido adoptado como el derecho que una persona es acreedora.

Las obligaciones de los Estados respecto de los derechos económicos, sociales y culturales se expresan de manera diferente según los tratados. Por ejemplo, en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales se dispone que los Estados han de adoptar medidas hasta el máximo de los recursos de que dispongan para lograr progresivamente la plena efectividad, garantizar el ejercicio, sin discriminación y asegurar a los hombres y a las mujeres a gozar de los derechos económicos, sociales y culturales.

En otros tratados o constituciones se especifican las obligaciones de manera diferente e incluso se incluyen medidas concretas que los Estados han de adoptar, como la aprobación de legislación o la promoción de esos derechos en las políticas públicas.

⁶⁰ http://www.ohchr.org/Documents/Publications/FS33_sp.pdf, p. 3.

Con objeto de aclarar el contenido de las obligaciones de los Estados, éstas se agrupan en ocasiones en tres apartados: respetar, proteger y realizar los derechos económicos, sociales y culturales.⁶¹

En ese orden de ideas, vamos a terminar este tema señalando que el mínimo vital es un conjunto de derechos económicos, sociales y culturales encaminados a la protección de la dignidad del individuo y que cuya regulación, vigilancia y protección debe estar amparada por el Estado (en sus ámbitos de competencia y jurisdicción) con la finalidad de garantizar la integridad del gobernado; más adelante analizaremos la postura de la SCJN respecto de este tema.

3.2. Principio de proporcionalidad vs Mínimo vital

Dentro del Derecho Fiscal, existen ciertos principios cuya finalidad es que se cumpla con la obligación tributaria de manera justa y apegada a la ley; estos son los principios de legalidad o de reserva de ley, principio de equidad, constitucionalidad, generalidad y proporcionalidad.

En la CPEUM de 1857 en su numeral 31 solamente tenía dos fracciones, en la fracción dos era la que contemplaba la manera en que estábamos obligados a pagar las contribuciones (se omitía a la Ciudad de México).

En la constitución de 1917 se agregaron dos fracciones más y se trasladó la obligación fiscal hasta la fracción IV (vigente en la actualidad) sin embargo, seguía sin reconocer a la Ciudad de México como sujeto pasivo, y no fue hasta 1993 que se incluyó a esta entidad como un deudor del gasto público.

En el texto vigente del artículo en comento del constituyente de 1917 que a la letra establece “IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como de los

⁶¹ Ibídem p. 14

Estados, de la Ciudad de México y del municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Desglosando esta fracción, podemos dividirla de la siguiente manera:

- Gasto público
- Principio de equidad
- Principio de legalidad
- Principio de proporcionalidad

De lo anterior cabe señalar, que sin esos principios el control para el cobro y pago de contribuciones sería desmedido debido a que no existiría una norma que regule tanto la potestad tributaria del sujeto activo como la capacidad económica del contribuyente.

En ese orden de ideas, el tema que nos compete es precisamente el principio de proporcionalidad en contra del mínimo vital, pero vamos a hacer un estudio de este principio para después compararlo y poder dar sus diferencias.

La proporcionalidad se relaciona directamente con la capacidad contributiva de los sujetos que se encuentran colocados bajo determinada situación abstracta o general, insertada en una ley [...] la proporcionalidad se revela en que, dentro de una misma situación tributaria, los sujetos que poseen mayores bienes de riqueza (capital) o perciben mayores ingresos (renta) deben pagar más impuestos...⁶²

“De la proporcionalidad se dice que es la conformidad o proporcionalidad de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí”.⁶³

En materia tributaria, la proporcionalidad ha sido representada a través de un porcentaje y, sin duda es un concepto que se utiliza para determinar el monto de una

⁶² Cfr., Burgoa Llano, Ignacio, Principios Constitucionales en materia de Contribuciones, Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarenta y Cinco años, México, 1982, Tomo I, p. 414 y ss.

⁶³ Real Academia Española, diccionario de la lengua española 21ª. Edición, Madrid, Espasa Calpe, 1999, p. 1678 y 1679.

contribución a pagar por parte del contribuyente, y que afecta de manera directa sobre su capacidad económica.⁶⁴

A través del principio de proporcionalidad se distribuyen las cargas tributarias, tomando en consideración la capacidad de pago individual de los contribuyentes, lo que implica que sea en proporción a sus ingresos, mientras mayores sean los ingresos del contribuyente, el impuesto deberá incrementarse, correspondiendo al legislador fijar la proporción en que las contribuciones aumentarán.⁶⁵

En sí, el principio de proporcionalidad tributaria es el aspecto económico de la imposición que toda persona de acuerdo a su capacidad económica puede contribuir al gasto público, sirven como guía al sujeto activo para emitir las contribuciones, cobrarlas de manera justa y apegada a ley.

Nuestros tribunales han resuelto que: PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA DETERMINAR SI UNA CONTRIBUCIÓN CUMPLE CON ESE PRINCIPIO, ES NECESARIO ATENDER A SU NATURALEZA PARA ESTABLECER LAS FORMAS COMO SE MANIFIESTA LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.- [...] para determinar si una contribución cumple con el principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es necesario atender a la naturaleza de dicho tributo a fin de conocer la forma como se manifiesta y modifica la capacidad contributiva.⁶⁶

El punto de partida de la anterior jurisprudencia es la “naturaleza del tributo” esto porque sirve como guía para estudiar la contribución, ver si es conveniente aplicarla en una sociedad (revisando niveles económicos, políticos, culturales, financieros) y que no violente sus capacidades para pagar determinado impuesto.

⁶⁴ Cfr., Curiel Villaseñor, Omar, Principios Tributarios, Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México, 2011, p. 42.

⁶⁵ Cfr., <http://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>, página 5

⁶⁶ Cfr., Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Novena Época, Jurisprudencia, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXIX, abril de 2009, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: P. /J. 2/2009, Página: 1129.

Retomando el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, además del principio de proporcionalidad, también se tiene el principio de equidad, y no debemos confundir estos dos principios, porque la equidad es sinónimo de igualdad que traducido en términos fiscales es tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales, esto significa que una persona pagará sus impuestos de la misma manera en la que otras personas de su misma capacidad económica lo harían.

“Son dos conceptos y no uno solo los que contienen las palabras proporcional y equitativa. Que un tributo sea proporcional, significa que comprenda por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia, que sea equitativo, significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.”⁶⁷

Bajo este concepto y sustentando la distinción entre estos principios, el legislador estableció: IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. [...] este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría... ⁶⁸

⁶⁷ Margain Manautou, Emilio, La Constitución y algunos aspectos del Derecho Tributario Mexicano, Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México, p. 109.

⁶⁸ Cfr., 1011930. 638. Pleno. Novena Época. Apéndice 1917- septiembre 2011. Tomo I. Constitucional 3. Derechos Fundamentales Primera Parte - SCJN Vigésima Primera Sección - Principios de justicia tributaria, Pág. 1783.

Ejemplificando los anteriores conceptos podemos mencionar a un empresario con ingresos millonarios, este, va a cubrir su obligación fiscal de la misma manera que otros empresarios lo harían (supuesto de grandes contribuyentes) y, por otro lado, una persona física que sus ingresos son mucho menores, va a pagar relativamente lo mismo que otro pequeño pagador de impuestos, es decir, son deudores del fisco dependiendo del grado de afectación del tributo.

La proporcionalidad significa que cada quien atribuye de acuerdo con su riqueza, ingresos, o posibilidades económicas, y que esa aportación sea la mínima posible para no fastidiar, ahuyentar o empobrecer al contribuyente, y los que no tengan ninguna posibilidad contributiva porque carecen de bienes o recursos pecuniarios que queden liberados de dicha obligación como parte de lo que debemos entender como justicia fiscal.

Así, para dar mayor efectividad a estas diferencias, se ha resuelto que: **PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.** [...] La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos... los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos...

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben

guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.⁶⁹

En conclusión, la diferencia entre estos dos principios radica en que la proporcionalidad se va a fijar de acuerdo a las capacidades económicas del sujeto pasivo y, por otro lado, la equidad es tomada en cuenta de acuerdo a los ingresos del pagador de impuestos.

Luego entonces, ya se definió lo que es el mínimo vital, y acabamos de estudiar el principio de proporcionalidad, ahora vamos a relacionar estos dos temas de gran importancia para el presente trabajo.

Recordemos que el mínimo vital es el conjunto de recursos básicos que un individuo requiere para satisfacer sus necesidades primarias como lo puede ser alimento, techo, seguridad, educación; lo necesario para tener una vida digna amparada por el Estado.

Al cumplir con las obligaciones fiscales, estaríamos sufriendo la pérdida de dinero o especie que funcionarían como un medio de subsistencia familiar y personal, lo anterior debe ser razonado por el legislador para poder determinar las contribuciones, a quiénes van dirigidas, cuál será el monto, sus razones y los medios para hacerlas cumplir.

Es precisamente en este punto donde se cruzan y se concentran estos principios; debido a que el mínimo vital como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, constriñe al legislador para que al momento de diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, respete un umbral libre o aminorado de tributación, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse, por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable.

⁶⁹ 1012005. 713. Pleno. Séptima Época. Apéndice 1917- septiembre 2011. Tomo I. Constitucional 3. Derechos Fundamentales Primera Parte - SCJN Vigésima Primera Sección - Principios de justicia tributaria, Pág. 1886.

El derecho fundamental al mínimo vital deriva de los principios de Estado social de derecho, dignidad humana y solidaridad, en concordancia con los derechos fundamentales a la vida, a la integridad personal y a la igualdad; tiene por objeto evitar que una persona se vea reducida en su valor intrínseco como ser humano debido a que no cuenta con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna. Este derecho busca garantizar que la persona, centro del ordenamiento jurídico, no se convierta en instrumento de otros fines, objetivos, propósitos, bienes o intereses, por importantes o valiosos que ellos sean, buscando proteger a la persona contra toda forma de degradación que comprometa su valor intrínseco, concretamente en lo que se refiere a las condiciones materiales básicas e indispensables para asegurar una supervivencia digna y autónoma, por lo tanto, constituye un límite al poder impositivo del Estado.⁷⁰

Al momento de emitir y hacer valer la obligación de contribuir, el Estado no está ejerciendo mal sus facultades de autoridad, debido a que no vulnera los principios regulados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, además, está protegiendo la economía y estatus del sujeto pasivo.

Como ya nos dimos cuenta, existe gran relación entre estos entes porque el mínimo vital son todos los derechos humanos que el individuo tiene para su subsistencia y si la potestad tributaria no está ejercida de manera correcta, se vulneraría el principio de proporcionalidad y se violentarían derechos plasmados en la Carta Magna, porque el contribuyente o sujeto obligado no alcanzaría a solventar sus gastos tanto personales como los que el Estado le obliga a cumplir.

En conclusión, que el principio (o derecho) del mínimo vital y el principio de proporcionalidad son entidades creadas por el legislador y por la doctrina que van conjuntamente, porque si se violenta alguno de ellos, directamente se violenta al otro.

⁷⁰ Cfr., <http://www.tfja.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>. Pág. 8.

Aunado a lo anterior, no se debe exigir coactivamente a un individuo que sus ingresos son casi nulos, que su aportación sea mayor; o una persona con un alto poder adquisitivo deba pagar la misma cantidad o menor a la que otra de menores capacidades deba hacerlo, porque de estar en ese supuesto, el fisco estaría ejerciendo acciones inconstitucionales e injustas.

3.3. Mínimo vital en el ámbito legislativo

Al tener el conocimiento de lo que es el mínimo vital, vamos a dar paso a precisar el lugar que ocupa esta figura en el ámbito legislativo ya que es necesario que esté regulado dentro de la constitución tanto mexicana y en la normativa internacional, debido a que al ser una figura que consagra derechos humanos, forzosamente tiene que ocupar un lugar primordial dentro de la constitución con la finalidad de dar mayor certeza jurídica.

3.3.1. Criterios internacionales

Si bien el principio del mínimo vital es un tema relativamente nuevo ya que apareció en Europa entre 1980 y 1990, ha sido adoptado por diversos países; debido a la amplia cobertura, en cuanto a derechos humanos tiene varias denominaciones como renta mínima, subsidios o pensiones, y por ende ha tenido varias interpretaciones.⁷¹

Luego entonces, cada país tiene su forma de aplicar y sobre todo de interpretar este principio, como, por ejemplo:

Colombia. En diversas sentencias de la Corte Constitucional se ha referido que el derecho al mínimo vital es la porción de los ingresos del trabajador o pensionado que están destinados a la financiación de sus necesidades básicas, como son la

⁷¹ Cfr., Camargo González, Ismael, El Impacto de las Sentencias de la Corte Interamericana de Derechos Humanos y los Nuevos Paradigmas, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2015, p. 174.

alimentación, la vivienda, el vestido, el acceso a los servicios públicos domiciliarios, la recreación la atención en salud, prerrogativas cuya titularidad es indispensable para hacer efectivo el derecho a la dignidad humana, valor fundante del ordenamiento jurídico constitucional⁷².

Guatemala. La Corte de Constitucionalidad reconoció que el derecho al mínimo vital debe asegurarse con un salario mínimo que permita cubrir las necesidades básicas del trabajador y sus dependientes, cuando no cuente con rentas adicionales que le permitan sufragar sus gastos, de tal manera que si se le restringe la posibilidad de recibir un salario que le permita subsistir, se le coloca en una condición de profunda vulnerabilidad, pues existe una relación de dependencia para la concreción de ese derecho entre el salario y el trabajador⁷³.

Como se puede observar, las dos anteriores naciones, dan específicamente una definición de lo que comprende el mínimo vital y lo relacionan con el salario mínimo, llegando a la conclusión de que este principio contempla el conjunto de recursos para cubrir las necesidades directas del individuo.

Paraguay. La Segunda Sala del Tribunal de Cuentas señaló que con relación al monto de guaraníes trescientos cincuenta y seis mil novecientos cuarenta y seis, fijado en la resolución recurrida, considerada para cubrir los gastos indispensables para vivir y subsistir dignamente, es oportuno recordar que tanto la doctrina como la legislación laboral, han consagrado importantes principios considerados como conquistas laborales, entre los que pueden citarse, el salario mínimo legal, la seguridad social, el régimen de las jubilaciones, el aguinaldo, entre otros. En el orden indicado, puede mencionarse que las normativas que regulan las citadas conquistas laborales, tienen rango constitucional y legal.⁷⁴

⁷² Cfr., Sentencias T-426/14 de 2004- Banderley Quintana Ramírez y SU.995/99 de 1999-Carlos Gaviria Díaz.<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/T-426-14.htm>

⁷³ Cfr., Expediente 3781-2015, sentencia del 8 de septiembre del 2015. En <http://www.cc.gob.gt/DocumentosCC/ResolucionesIntPub/Expedientes%202,151,298,1045-2015.pdf>, Fecha de consulta: mayo de 2016.

⁷⁴ Cfr., Sentencia No. 83 del 6 de septiembre de 2006, Castorino Rolon C/ Res. N° 3136 y 3137. Disponible en <http://www.csj.gov.py/jurisprudencia/> Fecha de consulta: mayo de 2016.

Costa Rica. La Segunda Sala de la Corte Suprema de Justicia consideró que el derecho al salario mínimo puede ser superado por voluntad de las partes, pues, lo que la ley prevé es la obtención mínima de un monto salarial que posibilite al trabajador cubrir las necesidades normales de su hogar en el orden material, moral y cultural.⁷⁵

Si bien, Paraguay y Costa Rica no dan como tal su definición y no directamente se refieren al mínimo vital, señalan de nuevo al salario mínimo que cumple la función de adquirir necesidades primordiales que se relacionan con el objetivo del mínimo vital.

Así pues, también se puede mencionar distintos tratados internacionales que si bien, no regulan llanamente el mínimo vital, pero sí protegen los derechos que este principio consagra: podemos mencionar a la Declaración sobre el Derecho al Desarrollo⁷⁶ que como su nombre lo indica, toma en consideración lo pactado en la Declaración Universal de los Derechos Humanos, que todo individuo tiene el derecho a un desarrollo pleno, el respeto a sus derechos económicos, sociales, culturales sin discriminación alguna, además de obligar al Estado a que esos derechos sean respetados, otorgarle a la persona un medio de desarrollo adecuado, tal como lo establece su artículo 8 en su punto número 1 que a la letra establece “Los Estados deben adoptar, en el plano nacional, todas las medidas necesarias para la realización del derecho al desarrollo y garantizarán, entre otras cosas, la igualdad de oportunidades para todos en cuanto al acceso a los recursos básicos, la educación, los servicios de salud, los alimentos, la vivienda, el empleo y la justa distribución de los ingresos entre otros”.

Deben hacerse reformas económicas y sociales adecuadas con el objeto de erradicar todas las injusticias sociales, esto es, el mínimo vital está consagrado implícitamente en esta declaración que si bien, no es obligatoria, podemos darnos cuenta que ya considera el respeto a una vida digna.

⁷⁵ Cfr., Expediente 02-300147-0341-LA. Sentencia del 14 de septiembre de 2004. Disponibles en <https://www.poder-judicial.go.cr/principal/consultas-en-linea>

⁷⁶ Cfr., Adopción: Asamblea General de la ONU Resolución 41/128, 04 de diciembre de 1986.

Otro acuerdo, es la Carta Internacional Americana de Garantías Sociales o Declaración de los Derechos Sociales del Trabajador⁷⁷ que, como se indica solo se refiere a los derechos de los trabajadores, pero también hace alusión a todos aquellos recursos y productos necesarios para el desarrollo y vida adecuada de los trabajadores, y que sean regulados por el Estado tal como lo indica el numeral cinco que establece “Los trabajadores tienen derecho a participar en la equitativa distribución del bienestar nacional, obteniendo a precios razonables los objetos alimenticios, vestidos y habitaciones indispensables. Para alcanzar estas finalidades, el Estado debe aceptar la creación y funcionamiento de granjas y restaurantes populares y de cooperativas de consumo y crédito y organizar instituciones destinadas al fomento y financiamiento de aquellas granjas y establecimientos, así como a la distribución de casas baratas, cómodas e higiénicas para obreros, empleados y campesinos.” De igual manera como tal no se regula el mínimo vital, pero sí se pretende garantizar un medio de vida digno.

La Recomendación Sobre la Educación para la Comprensión, la Cooperación y la Paz Internacionales y la Educación Relativa a los Derechos Humanos y las Libertades Fundamentales⁷⁸ en su numeral 18 inciso b), establece “el desarrollo económico y social y su relación con la justicia social; el colonialismo y la descolonización; las modalidades de la ayuda a los países en vías de desarrollo; la lucha contra el analfabetismo; la lucha contra las enfermedades y el hambre; la lucha por una mejor calidad de vida y el más alto nivel de salud posible; el crecimiento de la población y cuestiones conexas” en este aspecto debemos apelar a la voluntad de las naciones para la protección de los derechos humanos, incluso específicamente a los países en vías de desarrollo, con la finalidad de proteger su salud, educación y, lograr un mejor nivel de vida.

Como podemos darnos cuenta, en otras legislaciones existe cierta relación con la mexicana al concluir que el mínimo vital es brindar los recursos para cubrir un conjunto de necesidades básicas encaminadas a satisfacer los derechos fundamentales que todo individuo es acreedor y que el Estado debe procurar.

⁷⁷ Adopción: Río de Janeiro, Brasil, 1947

⁷⁸ Adopción: Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), 19 de noviembre de 1974

Para finalizar este estudio a las legislaciones extranjeras, podemos señalar que los principales tratados a nivel internacional que protegen los derechos humanos son la Carta de las Naciones Unidas, Carta de la Organización de los Estados Americanos, Convención Americana sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica", Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales "Protocolo de San Salvador", entre otros; cabe destacar que en estos ordenamientos se protegen los derechos fundamentales que implican hablar del mínimo vital.

3.3.2. En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

De la misma manera que en los tratados internacionales, en la CPEUM, no establece como tal el principio del mínimo vital, sin embargo, los derechos que en él se consagran, en la constitución sí se encuentran regulados, tal es el caso como en el derecho establecido en el artículo 1, y más específicamente en los párrafos que a continuación se describen:

Párrafo uno: "En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece". En este artículo se está determinando quienes serán acreedores a los derechos y cuales derechos son los amparados, además de hacer un señalamiento de las leyes protectoras de los mismos.

Párrafo dos: "Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia". Es decir, la carta magna es quien regulará principalmente los derechos humanos y los tratados internacionales que, siguiendo el principio de jerarquía de leyes, tienen el mismo poder de hacer valer y cumplir estos derechos.

Párrafo tres: “Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley”. Los derechos humanos a los cuales somos acreedores por el simple hecho de ser mexicanos deben estar garantizados por el Estado y por sus diversas autoridades, sin violentar con su actuar los principios consagrados en este párrafo.

Así mismo, el artículo 3 del ordenamiento en comento, regula más detalladamente uno de los principales derechos que en el mínimo vital se consagra, que es el de la educación, menciona cual es la educación básica y obligatoria; el párrafo dos establece que “La educación que imparta el Estado tenderá a desarrollar armónicamente, todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la Patria, el respeto a los derechos humanos y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia” es decir, que la educación es la base primordial de la sana convivencia, la preparación fundamental del individuo, y lo más importante que el Estado debe garantizar una buena educación, adecuar los medios por los cuales se va a impartir la enseñanza⁷⁹, además que no importara la religión, estatus social, económico, todos deberán tener acceso a la educación.

En la fracción V de este mismo artículo, se establece que “Además de impartir la educación preescolar, primaria, secundaria y media superior, señaladas en el primer párrafo, el Estado promoverá y atenderá todos los tipos y modalidades educativos – incluyendo la educación inicial y a la educación superior– necesarios para el desarrollo de la nación, apoyará la investigación científica y tecnológica, y alentará el fortalecimiento y difusión de nuestra cultura” el legislador está indicando que la educación es la base de una nación, para contribuir a los avances tecnológicos, el desarrollo del país y por lo anterior es necesario que este derecho se respete y el gobernado cuente con los recursos para acceder a él.

⁷⁹ Cfr., Artículo 3 párrafo 3... El Estado garantizará la calidad en la educación obligatoria de manera que los materiales y métodos educativos, la organización escolar, la infraestructura educativa y la idoneidad de los docentes y los directivos garanticen el máximo logro de aprendizaje de los educandos.

Uno de los principales propósitos del mínimo vital, es que todo individuo satisfaga su necesidad de alimentación, es por ello que el artículo 4 párrafo 3 de la Carta Magna establece “Toda persona tiene derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad. El Estado lo garantizará”. Nuestra Constitución Federal indica la forma precisa en que el gobernado debe recibir el alimento, de tal manera que sea benéfico para su persona, su familia y que en dado caso que no tenga como obtener ese alimento, el Estado ejecutará lo necesario para que acceda a él.

Luego entonces en ese mismo artículo, pero en el párrafo 4, se regula el derecho a la salud, que también es de suma importancia y que se encuentra dentro del mínimo vital, ya que al no ser otorgado por el Estado y/o no ser recibido por el gobernado, se vulneraría su integridad y sobre todo la vida del individuo. Entonces toda persona tiene derecho a la protección de la salud. La Ley definirá las bases y modalidades para el acceso a los servicios de salud y establecerá la concurrencia de la Federación y las entidades federativas en materia de salubridad general.

Así “Toda familia tiene derecho a disfrutar de vivienda digna y decorosa. La Ley establecerá los instrumentos y apoyos necesarios a fin de alcanzar tal objetivo” esto lo podemos ver plasmado dentro del artículo 4 en el párrafo 7 de la disposición en estudio, que también es uno de los derechos esenciales del mínimo vital debido a que una vivienda forma parte del sano desarrollo del sujeto y de su familia.

La situación educativa de nuestro país no está bien dirigida, ya que en los planteles públicos se tiene mucha deficiencia, no se imparten las clases como se deberían de impartir, el personal docente no está bien preparado para la enseñanza y mucho menos, las instalaciones educativas no están en óptimas condiciones para el buen desarrollo y aprendizaje del alumnado, es por eso que el gobernado tiene necesidad de buscar otros lugares donde recibir una educación de mejor calidad, pero desafortunadamente, tal educación privada no está precisamente diseñada para que cualquier individuo pueda obtenerla, por la sencilla razón de los altos costos en

colegiaturas y por la distancia, eso sin sumar los demás gastos que se tengan que hacer, ya sea por materiales educativos, alimentos, uniformes, entre otros.

Siguiendo la teoría del doctor Rodolfo Arango Rivadeneira sobre el mínimo vital, establece que las necesidades elementales de todo ser humano son la comida, el vestido, salud, educación y un hogar; de los derechos plasmados en la Carta Magna estudiaremos la relevancia que existe entre ellos y la materia tributaria, ya que en el Derecho Fiscal también están implícitamente regulados con la finalidad de que el sujeto pasivo pague una cantidad ya sea en dinero o en especie al fisco derivado de los gravámenes producidos por la adquisición de una vivienda, de la compra de algún alimento, el uso de servicios educativos o atenciones médicas. Esto tomando en consideración los cargos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Así, en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM establece la obligación de los mexicanos a contribuir para el gasto público, es decir al pago de contribuciones, que a su vez las encontramos reguladas y definidas en el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación como impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social; de ese artículo se derivan las declaraciones anuales que están obligados a enterar las personas físicas y morales; luego entonces en el artículo 150 de la ley del Impuesto Sobre la Renta se encuentra normado esa declaración anual y establece quiénes están obligados a declarar, así como sus exentos; tal excepción refiere aquellos que sus ingresos son solo por salarios y hasta 20 mil pesos por intereses nominales. Tal cantidad de 20 mil pesos es un máximo que puede adquirir una persona si tomamos como referencia el salario mínimo y que a su vez lo inscribiremos en el supuesto de no poder satisfacer adecuadamente el mínimo vital.

Es importante lo anterior porque de ello se deriva que la autoridad fiscalizadora requiere la información de todo tipo de actividades que la persona física realiza, como por ejemplo las personas físicas con actividad empresarial.

En ese orden de ideas, una de las actividades que el gobernado realiza y que el fisco tiene que considerar son los gastos educativos, ya sea para el contribuyente directamente o para su familia, en el artículo 3 de la CPEUM que ya se refirió, regula el derecho a la educación; si bien, es una prerrogativa del gobernado recibir educación gratuita y en óptimas condiciones, también el sujeto está en toda su libertad de no recibir la y puede adquirirla pagando pero que correrán por cuenta propia, con la obligación de que esas erogaciones educativas sean declaradas ante la autoridad fiscal.

Bajo este concepto el Servicio de Administración Tributaria indica en su portal de internet el monto por el cual el contribuyente puede deducir gastos por colegiaturas y, es preciso señalar que esos montos son exclusivamente para educación privada, ya que no debemos confundirlos con los aportes que se hacen en las escuelas públicas, ya que dichos aportes son opcionales de realizar dependiendo de cada plantel.

Los montos indicados por el SAT para deducir son:

Nivel educativo	Límite anual de deducción (\$)
Preescolar	14,200
Primaria	12,900
Secundaria	19,900
Profesional técnico	17,100
Bachillerato o su equivalente	24,500

Tabla 1.⁸⁰

Los datos anteriores tienen como finalidad hacer una estimación de los gastos en colegiaturas que el gobernado tiene derecho a deducir, diferenciando los distintos niveles educativos, así como los costos de manera respectiva, pero solo se toma en consideración que solo son gastos educativos, faltaría hacer la sumatoria de los demás ingresos acumulables que dentro de la declaración del ISR le corresponde realizar a la persona física.

⁸⁰http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/declaracion_anual/Paginas/estimulo_fiscal_2016.aspx

Por lo que se toma la tabla anterior como referencia para poder desarrollar este tema, ya que sirve como límite para que el contribuyente deduzca sus gastos educativos, pero es preciso resaltar que el portal del SAT no da el procedimiento de cómo fueron calculados dichos montos, ya que no establece el fundamento por el cual se guiaron para obtener esas cantidades o si se tomó en consideración el promedio de los costos de las colegiaturas, o lo más importante si esas cantidades fueron establecidas y pensadas para todo tipo de niveles sociales, ya que solo fue un decreto del Ejecutivo Federal emitido el 26 de diciembre de 2013 que compila diversos beneficios fiscales⁸¹.

Sin embargo, esos montos están muy bien adecuados para el tema en estudio, su relación con el mínimo vital y el Derecho Tributario porque un individuo cuyos ingresos son escasos, difícilmente puede llegar a ese límite en cuanto a colegiaturas (para aquellos que entren en el supuesto de educación privada) y dado caso en que rebase dichos montos significa que tal sujeto puede satisfacer sus necesidades primordiales sin problemas.

En ese orden de ideas, es necesario incluir dentro de la CPEUM la exención o las excepciones de gastos educativos que las personas físicas quedan beneficiadas, con la finalidad de que haya mayores incentivos fiscales para los colegios privados, para los contribuyentes y sobre todo que el crecimiento educativo del país aumente; lo anterior debe establecerse en el artículo 3 del ordenamiento en comento que refiere al derecho a la educación, y al artículo 31 fracción IV de la misma legislación, que hace alusión a la obligación de pagar impuestos.

Así las cosas, podemos concluir que dentro de la constitución hay muchos derechos humanos, que son protegidos por ella misma, pero que aún no se centraliza en el mínimo vital y que aún no lo regula concretamente; dicho lo anterior, es importante que el legislador mexicano, tome en cuenta los tratados internacionales, el principio de convencionalidad, las necesidades de la sociedad nacional para que en conjunto, se plasme el mínimo vital dentro de la legislación mexicana principalmente en la Carta

⁸¹ Ídem.

Magna, porque es un tema que económica y socialmente está tomando mucha relevancia, y para el ámbito fiscal, futuramente necesitaremos que exista un conjunto de leyes jerárquicamente superiores al Código Fiscal Federal y el Código Federal de Procedimientos Civiles (materia supletoria a la fiscal) para que este amparado este principio ya que como anteriormente se explicó, las personas físicas en algunos supuestos estarían pagando más de lo que puede, si se toma en consideración al mínimo vital.

3.3.3. La nueva Constitución Política de la Ciudad de México.

La Ciudad de México antes del 2016 a pesar de tener la cede de los poderes de la unión carecía de autonomía.

El Constituyente Permanente y el Consejo de la Judicatura Federal mediante una iniciativa de ley se le otorgaría autonomía, se cambiaría de denominación, y de ser el Distrito Federal pasaría a ser Ciudad de México y se elaboraría su propia constitución.

Dicha constitución después de ser evaluada, votada y aceptada, fue terminada en el Salón de Sesiones de la Asamblea Constituyente de la Ciudad de México el 31 de enero de 2017 pero fue presentada por el Órgano de Difusión del Gobierno de la Ciudad de México mediante la gaceta oficial de esta ciudad el 5 de febrero del mismo año, y entrará en vigor el 17 de septiembre del presente año.

Como ya se mencionó en otros apartados de este trabajo, no existía ninguna ley que regulara el mínimo vital dentro de la legislación mexicana, y no fue hasta la iniciativa del Consejo Permanente que se creó la constitución de la Ciudad de México que es el único ordenamiento que menciona, regula y establece el mínimo vital.

Esta constitución consta de 8 títulos, 71 artículos y 39 artículos transitorios.

Al igual que la Constitución Federal, la constitución de la CDMX, tiene establecidos los derechos humanos fundamentales como lo son el derecho a la vivienda, a la alimentación, a la educación, a una vida digna, derechos que ya se estudiaron.

También indica la forma en las cuales se tienen que respetar esos derechos, así como la obligación del Estado de vigilar y salvar guardar cada uno de ellos; dicho lo anterior podemos ejemplificarlo con el artículo 3 del ordenamiento en comento que establece el otorgamiento de los derechos fundamentales, así como la universalidad de los mismos y su protección.

El artículo 4 de la misma disposición establece la forma de proteger todos los derechos humanos, así como sus principios rectores y la no discriminación. De todo lo anterior, hay que destacar la importancia del artículo 5 de este ordenamiento ya que le otorga el poder de vigilar el cumplimiento de los derechos del gobernado al Sistema Integral de Derechos humanos.

Luego entonces, en el artículo 6 de esta constitución, el legislador plasmó una figura muy similar al mínimo vital, que es el Derecho a la autodeterminación personal, que es señalado como un derecho fundamental para el libre desarrollo de su personalidad, que deberá posibilitar a que todas las personas puedan ejercer sus capacidades para vivir con dignidad⁸², esto es en términos del mínimo vital, tener lo necesario para subsistir, cubrir las principales necesidades y tener una vida digna.

Sin hacer excepción, no puede faltar el derecho a la educación que se encuentra regulado en el artículo 8 del ordenamiento en comento, que indica la responsabilidad de las autoridades de la Ciudad de México como los encargados de procurar y otorgar educación de manera universal, gratuita y de calidad entre otros aspectos; así como el derecho a la ciencia y a la innovación tecnológica, derechos culturales, al deporte, como también la participación de la Ciudad de México en los temas educativos a nivel

⁸² Cfr., Artículo 6. Ciudad de libertades y derechos de la nueva Constitución Política de la Ciudad de México

A. Derecho a la autodeterminación personal. 1. Toda persona tiene derecho a la autodeterminación y al libre desarrollo de una personalidad. 2. Este derecho humano fundamental deberá posibilitar que todas las personas puedan ejercer plenamente sus capacidades para vivir con dignidad. La vida digna contiene implícitamente el derecho a una muerte digna.

nacional con la finalidad de que esa educación este coordinada con otras entidades federativas y este correctamente aplicada.

Es en los artículos 9 y 17 de la legislación en estudio donde se encuentra el auge del principio del mínimo vital, debido a que estos artículos, son los únicos que regulan este principio, que, si bien no definen, ni estudian a fondo al mínimo vital, empero si lo mencionan y es motivo de reconocimiento al constituyente de la Ciudad de México, ya que toma de relevante este tema en estudio.

Es por lo anterior que desglosaremos el Artículo 9 referente a la Ciudad Solidaria; el cual comprende lo siguiente:

APARTADO	COMENTARIO
<i>A. derecho a la vida digna</i>	
Apartado A, número 2, primer párrafo.	Es en este apartado donde el legislador menciona por primera vez en un ordenamiento jurídico el principio del mínimo vital y, además, es de gran relevancia porque lo cataloga como un derecho que tienen todas las personas, sin embargo, es el único párrafo en este artículo donde se regula el mínimo vital, sin detallar su consistencia.
<i>C. Derecho a la alimentación y a la nutrición</i>	
Apartado C, número uno, primer párrafo.	En este párrafo el legislador establece la forma en que deben ser los alimentos para que sean benéficos para el gobernado, sin embargo, no indica de qué forma y qué autoridad será la competente en realizar esas actividades y por supuesto hacer cumplir su objetivo de mantener a los gobernados en las mejores condiciones alimentarias y salubres. En ese sentido, podemos hacer una crítica de los gravámenes que tienen algunos alimentos, ya que hay productos benéficos para la salud pero que no son preparados en el lugar de venta y que, por ende, tienen que sufrir el pago del IVA. (artículo 2 A último párrafo de la ley del IVA)

APARTADO	COMENTARIO
<i>D. Derecho a la salud</i>	
Apartado D, número uno, primer y segundo párrafo.	Concordamos con este párrafo cuando contempla la salud como un derecho que tiene el gobernado, ya que se establece la universalidad de recibir atención médica y que sea de buena calidad.
Apartado D, número 2, primer párrafo.	Esta correcto este párrafo al establecer que se tiene derecho al acceso a instituciones de salud, sin embargo, no se contempla que muchos gobernados por diferentes razones no están afiliados al sector salud público, lo cual les impide recibir atención médica y, por ende, no se cumpla con el propósito del derecho a la salud.
Apartado D, número 4, primer párrafo.	Si bien es cierto que el legislador establece el digno trato hacia los derechohabientes, es preciso señalar que, debido a la amplia demanda de requerimiento de servicios de salud, es complicado otorgar atención de calidad a toda la población y, por ende, el individuo tiene que recurrir a los servicios privados para recibir atención médica lo cual implica un mayor gasto.
Apartado D, número 5, primer párrafo.	Consideramos que no era necesario incluir en este artículo a las instituciones encargadas de otorgar servicios de salud privadas ya que son reguladas por otros ordenamientos, sin embargo, es preciso señalar que se debe de respetar la privacidad de cada uno de las personas.
Apartado D, número 6, primer párrafo.	Está muy bien adecuado este apartado porque el Estado cumple con su obligación de otorgar servicios de salud, pero tampoco obliga al gobernado de recibir ese servicio.

APARTADO	COMENTARIO
<i>E. Derecho a la vivienda</i>	
Apartado E, número 1, párrafo primero	Una vez más, podemos ver regulado el derecho a la vivienda que el gobernado adecuará a sus necesidades y que la construirá dependiendo de sus capacidades, ya que no se debe de obligar a tener un hogar con determinados requisitos y exigencias si no se tiene la solvencia suficiente.
Apartado E, número 4, párrafo primero	Consideramos que el Estado tiene la obligación de proteger el derecho a la vivienda (y los demás derechos) mediante las leyes aplicables por medio de sus autoridades competentes.

Así, algo que se debe mencionar es que criticamos este artículo 9 en el apartado A número 2 de esta constitución, porque como ya se estudió a lo largo de este capítulo, el mínimo vital comprende una serie de derechos humanos que se encuentran protegidos por la legislación internacional así como la nacional, y en este artículo, el constituyente separa los derechos fundamentales (el derecho a la vivienda, salud, entre otros) del mínimo vital; al señalar que “todas las personas tienen derecho a un mínimo vital para asegurar una vida digna en los términos de esta Constitución”, lo cual nos hace considerar que el principio del mínimo vital aunque ya esté dentro de la legislación mexicana el legislador no define ni especifica qué es lo que comprende este principio y por ende se encuentra mal regulado.

Luego entonces en el Artículo 17 de la ley en comento, referente al Bienestar social y economía distributiva, establece los siguientes temas relevantes:

APARTADO	COMENTARIO.
Número tres, primer párrafo.	Estamos de acuerdo con este párrafo debido a que se debe de tener un buen control social y un buen control económico para poder hacer valer los derechos fundamentales que tendrá como resultado una sana convivencia.
<i>A. De la política social</i>	
Apartado A, número uno, inciso D, primer párrafo.	Es importante este párrafo porque el legislador está indicando que se debe apoyar a todos los sectores estatales, así como los derechos que comprenden el mínimo vital. Es aquí donde implícitamente se regula este principio.
Apartado A, número uno, inciso E, primer párrafo.	Reconocemos la importancia que el constituyente le otorga a los grupos de atención prioritaria, es decir a los que se les dificulta cubrir un mínimo de recursos, ya que toma como base ese grupo social para poder planear y aplicar programas sociales.
Apartado A, número uno, inciso G, primer párrafo.	Una vez más, en la constitución de la CDMX se regula el mínimo vital, y es de suma importancia este párrafo porque se complementa con el artículo 9 apartado A en su numeral dos de esta misma legislación, ya que primero menciona al mínimo vital como un derecho y ahora establece que se crearán mecanismos para hacer valer ese derecho, sin embargo, no indica cuáles serán esos mecanismos, ni la forma en que se aplicarán, ni cómo se van a crear, entonces al legislador le faltó profundizar este tema y detallar más la manera de hacer valer y cumplir la protección al sector menos favorecido.

APARTADO	COMENTARIO.
<i>B. De la política económica</i>	
Apartado B, número uno, primer párrafo.	Consideramos que este apartado está mal aplicado debido a que el gobernado no conoce en qué consiste el término “política económica”, lo más pertinente es indicar cuales son las autoridades encaradas de aumentar los niveles de bienestar, promover la inversión, entre otros aspectos señalados, lo que sí es importante reconocer es el señalamiento de la equidad social, el combate a la pobreza y la serie de mecanismos encaminados a prevenir la misma.
Apartado B, número 5, primer párrafo.	Así como en otros artículos y apartados de esta constitución en estudio, una vez más nos podemos dar cuenta que se menciona la oración “establecer programas para promover...” pero el legislador no indica cuales serán esos mecanismos o programas, ya que no establece si son incentivos fiscales o fideicomisos, y deja al aire una gran idea a la libre elección e interpretación de los órganos competentes.
Apartado B, número 7, primer párrafo.	Así como existen apoyos a las denominadas Pymes, es importante este numeral porque el legislador ya está contemplando a las micro empresas y a las pequeñas personas físicas como parte fundamental de la productividad y desarrollo del país, ya que al apoyar a todo aquel que tenga o desee tener un negocio se convertirá en generador de empleos y habrá más contribuyentes que son los principales aportadores para los ingresos del Estado. Con lo anterior también se debe de mencionar a qué incentivos y beneficios fiscales tendrían derecho estos sujetos pasivos ya que también en materia tributaria se deben de apoyar.

APARTADO	COMENTARIO.
Apartado B, número 11, primer párrafo.	Diferimos en este punto porque la mayoría (y si no es que todos) los que se dedican a la compra y venta de productos de primera necesidad adquieren sus mercancías mediante intermediarios o directamente con los fabricantes, es decir, el Estado no es participe (salvo en pocas excepciones) en la compra y distribución de esos productos lo cual ocasiona que exista el comercio informal, que tiene como repercusión la omisión del pago de impuestos.
<i>C. Consejo Económico, Social y Ambiental.</i>	
Apartado C, número uno, primer párrafo.	Reconocemos al constituyente de la Ciudad de México al crear un órgano de vigilancia de los derechos humanos, para fomentar el crecimiento económico sustentable en la viabilidad y equilibrio fiscales y el empleo, sin embargo, a su vez, hacemos una crítica porque no se establece un apartado o un artículo que indique la manera en que operará este consejo, su organigrama, qué jurisdicción tiene, así como sus alcances en el ejercicio de sus facultades.

En este artículo 17 que estudiamos es de gran trascendencia porque es donde encontramos regulado el derecho a la vida digna, al cuidado, el derecho a la alimentación, a la salud, el derecho a la vivienda y lo más importante, el mínimo vital. Como podemos darnos cuenta, en un solo artículo se encuentran regulados 5 derechos que la Constitución Mexicana regula en varios, es decir, todo lo que comprende el mínimo vital, lo señala en este artículo.

Por lo que es correcto que el legislador vele por el respeto al mínimo vital, a la integridad del individuo y su dignidad, al indicar que establecerá mecanismos para hacer cumplir los derechos humanos, sin embargo, en muchas ocasiones, hay contradicciones en criterios, en leyes, en resoluciones que de cierta forma vulneran esos derechos, esto es, dentro de las contribuciones a las que estamos obligados a pagar se encuentra un impuesto local (CDMX) por excelencia, que es el pago del impuesto predial; haciendo alusión al artículo 9 del constituyente de la Ciudad de México que regula al derecho a la vivienda y el artículo 16 apartado E de la misma disposición en estudio, es preciso señalar que si bien la vivienda es un derecho, el legislador entra en contradicción debido a que todo individuo que sea propietario de una vivienda, departamento o similares, está obligado al pago del impuesto predial tal y como lo establece el artículo 126 del Código Fiscal para la Ciudad de México vigente.

Dentro de lo que destaca de este artículo; los obligados al pago del impuesto predial las personas físicas y las morales que sean propietarias del suelo o del suelo y las construcciones adheridas a él, independientemente de los derechos que sobre las construcciones tenga un tercero, es decir sin importar las condiciones del suelo ya sea un terreno sin construcción o que esté construido, el propietario queda obligado a pagar un gravamen de acuerdo a los cálculos catastrales establecidos en ley. Tal pago debe realizarse en forma bimestral, mediante declaración ante las oficinas autorizadas⁸³.

Es así, como quedamos obligados al pago por nuestra vivienda independientemente de las condiciones en las que se encuentre ese inmueble, pero el problema que encontramos dentro de este impuesto es que el legislador no consideró la capacidad contributiva de todos los propietarios y poseedores para emitir esta contribución.

En efecto, se respeta el principio de proporcionalidad ya que el cálculo a pagar se basa primordialmente en la ubicación del inmueble, las dimensiones y antigüedad pero haciendo alusión al mínimo vital, una persona que sus ingresos son escasos además

⁸³ Cfr., Artículo 131 Código Fiscal para la Ciudad de México. - El pago del impuesto predial deberá hacerse en forma bimestral, durante los meses de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre, mediante declaración ante las oficinas autorizadas.

de pagar otros impuestos y cubrir sus necesidades primordiales tiene que pagar el gravamen que produce tener un hogar y según se dé el supuesto en el que se haga omisión a esa obligación, la autoridad fiscalizadora por medio de sus dependencias de cobranza, realizaran un Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE) para exigir esos pagos ya sea el embargo de los bienes del deudor con la finalidad de cubrir esa deuda, e incluso como última instancia y en casos más extremos se embargaría el inmueble y se subastaría con el objeto de cubrir esa deuda con el fisco; entonces, qué objeto tiene que en la doctrina, en la propia Constitución Mexicana, en los tratados internacionales, y en la constitución de la Ciudad de México se regule la vivienda como un derecho si de todas formas quedamos obligados a pagar un impuesto por propiedades inmuebles ya sea una casa de varios pisos, un departamento e incluso un terreno sin construcciones sobre él.

Lo cierto es, que en el mismo Código Fiscal de la Ciudad de México en el artículo 133 establece los exentos al pago del impuesto predial, pero desafortunadamente solo son bienes inmuebles del dominio público, los de propiedad de organismos descentralizados, entre otros, pero no regula ninguna exención proveniente de predios privados.

En se orden de ideas se tiene que reformar el Código Fiscal de la CDMX y la Constitución Política de la misma ciudad en materia del impuesto predial para que las personas cuyas viviendas estén en precarias condiciones, que sus dimensiones sean inferiores para vivir cómodamente o que simplemente se compruebe que no tienen los suficientes recursos, sean acreedores a un beneficio fiscal con la finalidad de que se respete el derecho a la vivienda.

Claro es, que al referirnos al pago de impuesto predial es exclusivamente a los dueños o poseedores de propiedades inmuebles, sin embargo, en los principales resultados hechos por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía por medio de la Encuesta

Nacional de Hogares en el 2016⁸⁴, en el rubro de Porcentaje de hogares que residen en casa independiente por entidad federativa⁸⁵ indica que solo el 66.7% de los hogares son dueños de sus viviendas, por lo tanto, nos da como resultado que hay una cantidad considerable de familias que habitan en casas, departamentos o similares por los cuales deben pagar renta o que sencillamente no son de su propiedad.

No generalizamos, pero gran parte de ese porcentaje que no tiene una vivienda propia es porque no tienen los suficientes recursos para adquirir alguna, es acá donde los programas sociales dedicados al fomento de la construcción de viviendas que la Constitución Política de la CDMX establecen, tienen su participación.

Así pues, con el breve estudio a los anteriores artículos, resaltando a los artículos 9 y 17, podemos señalar que el legislador, tomó los mismos derecho humanos consagrados en la CPEUM, agregó otros como el derecho a la autodeterminación, derechos de los animales, derecho a las personas con diferente orientación sexual, derecho de los extranjero entre otros y, por supuesto, el derecho al principio del mínimo vital, dedicándole dos artículos; aunque faltaría detallar en qué consiste, el sector poblacional que no puede solventarlo, así como los beneficios a los que son sujetos.

Retomando al doctor Arango Rivadeneira sobre el mínimo vital, indica que los elementos esenciales para la supervivencia de un individuo son el vestido, salud, comida, una vivienda, la educación; entonces podemos llegar a la conclusión de que la doctrina y la legislación actual, coinciden en que los elementos esenciales para tener una vida digna es comer apropiadamente, tener donde habitar, contar con medios de salud adecuados, así como recibir una educación para el buen desarrollo.

⁸⁴Cfr.,http://internet.contenidos.inegi.org.mx/contenidos/productos/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva_estruc/promo/enh2016_resultados.pdf

⁸⁵ Ibidem, p.15.

Cada día nuestros ordenamientos legislativos se están reformando, están adicionando nuevos derechos y se van actualizando de acuerdo a las necesidades y cambios sociales y económicos, sin embargo, es preciso señalar que el legislador debe de ser más preciso cuando regule el mínimo vital en toda la legislación, ya que reconoce el derecho sustantivo sin embargo omitió el derecho adjetivo.

3.4. Criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

Después de haber analizado y estudiado la manera en que las legislaciones internacionales y mexicanas regulan el principio del mínimo vital, daremos paso a conocer qué resuelve la Suprema Corte de Justicia de la Nación al respecto sobre este principio, ya que como se mencionó en temas anteriores, el mínimo vital está tomando mucha relevancia porque se pretende proteger los principales derechos humanos que sirven como base para la subsistencia digna del individuo (la vivienda, alimentación, salud, educación, entre otros) así como proteger al sujeto pasivo de las contribuciones y, además, que la potestad tributaria de la autoridad fiscalizadora sea realizada correctamente con la finalidad de hacer valer los principios de proporcionalidad, equidad, igualdad y legalidad .

Cabe mencionar que ya existía pronunciamiento en el sentido de que este principio constituye una garantía fundada en la dignidad humana y como presupuesto del Estado democrático, que exige analizar si la persona que no disponga de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludible y manifiestamente agraven su situación de escasez, cuando ello puede coexistir con la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados; de manera que los causantes deben contribuir en la medida en que su capacidad contributiva exceda un umbral mínimo que le permita satisfacer sus necesidades básicas.

Por tanto, el mínimo vital se erige como un límite que el Estado no puede traspasar en materia de disposición de los recursos materiales necesarios para llevar una vida digna⁸⁶.

3.4.1. El mínimo vital.

La SCJN, también protector de la justicia fiscal, ha delimitado la obligación constitucional de los causantes de contribuir a los gastos públicos atendiendo a su capacidad contributiva y ha definido, a la par, el umbral mínimo para realizar en el campo económico y social las exigencias colectivas recogidas en la CPEUM.

En la tesis cuyo rubro es DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONSTITUYE UN LÍMITE FRENTE AL LEGISLADOR EN LA IMPOSICIÓN DEL TRIBUTO⁸⁷, el supremo tribunal sostiene que el respeto al contenido esencial de ese derecho exige que no se pueda equiparar irreflexivamente la capacidad que deriva de la obtención de cualquier recurso con la capacidad de contribuir al gasto público, sobre todo respecto de las personas que puedan carecer de lo básico para subsistir en condiciones dignas, esto es, la Corte Suprema Mexicana reconoce el derecho humano fundamental al mínimo vital como límite del Estado en materia de disposición de los recursos materiales necesarios para llevar una vida digna, en particular el de las personas que apenas cuentan con lo indispensable para sobrevivir.

Con lo anterior, la SCJN señaló que el derecho al mínimo vital trasciende a la materia fiscal, pues abarca todas las medidas que el Estado debe proporcionar a los gobernados para garantizar su subsistencia, mientras que en lo estrictamente fiscal se presenta únicamente como una barrera al legislador, a fin de que limite el ejercicio de la potestad tributaria atendiendo a la potencialidad de cada contribuyente para concurrir al

⁸⁶ Cfr., Tesis Aislada 1a. XCVIII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, mayo 2007, pág. 792.

⁸⁷ Cfr., ídem

levantamiento de las cargas públicas. En esa medida el mínimo vital se configura como un principio que orienta el accionar del Estado⁸⁸.

Por lo que, de las tantas resoluciones emitidas por la SCJN, tomaremos en consideración solo algunas de ellas para poder interpretar la opinión y postura del máximo tribunal mexicano ante este tema en estudio.

Así, la Suprema Corte resuelve sobre la RENTA. EL ARTÍCULO 151, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL ESTABLECER UN LÍMITE PARA LAS DEDUCCIONES PERSONALES, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL⁸⁹, del contenido de la señalada jurisprudencia se deduce que:

Fragmento	Análisis
<p>... por otra parte, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el derecho al mínimo vital abarca todas las acciones positivas y negativas que permitan respetar la dignidad humana, lo que implica la obligación para el Estado de garantizar (y no necesariamente otorgar la prestación de manera directa) que los ciudadanos tengan acceso generalizado a alimentación, vestido, vivienda, trabajo, salud, transporte, educación, cultura, así como a un medio ambiente sano y sustentable; aunado a ello, debe garantizar atención a los incapacitados o a las personas con necesidades especiales o específicas, procurando su incorporación a la vida activa.</p>	<p>Diferimos en este fragmento cuando establece que “el mínimo vital abarca todas las acciones positivas y negativas”, ya que, al abarcar un supuesto de acto negativo, entraríamos en la vulneración de otros derechos o en la realización de un acto contrario a la ley independientemente si su finalidad es respetar los derechos humanos.</p> <p>Sin embargo, es evidente la coincidencia de la legislación con la doctrina al establecer que para que se respete la dignidad de un individuo es necesario el acceso a la educación, a una vivienda, a una sana alimentación, a adquirir servicios de salud, y además el ministro agrega que también se debe tener un medio ambiente sano y sustentable.</p>

⁸⁸ Cfr., http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/MinimoVitalRoaNava_V2.pdf, pag. 1.

⁸⁹ Cfr., Tesis: 2ª. /J.27/2017, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima época, tomo II, marzo de 2017, pág. 821.

<p>...aunado a ello, debe garantizar atención a los incapacitados o a las personas con necesidades especiales o específicas, procurando su incorporación a la vida activa.</p>	<p>Es de gran relevancia este fragmento porque se indica el respeto que debe tener la dignidad humana y el acceso a los derechos fundamentales, también establece como grupos de prioridad a las personas con capacidades diferentes o especiales, esto con la finalidad de que haya igualdad entre las personas.</p>
<p>Lo anterior, correlacionado con el principio de generalidad tributaria (la regla general consiste en que todos aquéllos, con un nivel económico mínimo, están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público, mientras que las exenciones, beneficios o estímulos fiscales son la excepción), permite concluir válidamente que la circunstancia de que los conceptos con los cuales se relacionan las deducciones personales tengan alguna vinculación con derechos fundamentales o servicios básicos que el Estado se encuentra obligado a garantizar o prestar, no implica que exista un derecho constitucionalmente tutelado para exigir que sea precisamente a través de la legislación fiscal que se brinde esa tutela, específicamente concediendo un beneficio de carácter tributario al prever la posibilidad de deducir, sin limitante alguna, cantidades o erogaciones que no están vinculadas con la generación del ingreso que es el objeto del impuesto sobre la renta.</p>	<p>En este sentido, el Supremo Tribunal, vincula el mínimo vital con el derecho fiscal, ya que establece la generalidad tributaria al indicar que, como regla general, las personas con bajos recursos siguen estando obligado al pago de sus respectivas contribuciones, pero hay supuestos en los cuales quedan exentos.</p> <p>Luego entonces, la legislación tributaria, no está encaminada a la protección del mínimo vital, debido a que el constituyente no le otorga la potestad para realizar dicha labor, esto es, si bien es cierto que existen gran cantidad de derechos de los contribuyentes, también lo es que no hay legislación alguna que regule y proteja a los contribuyentes más vulnerables o cuyos ingresos sean escasos y sus deducciones menores.</p>

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció que los “ELEMENTOS DE LAS INSTITUCIONES DE SEGURIDAD PÚBLICA. CUANDO EL ACTO RECLAMADO EN EL AMPARO CONSISTA EN SU BAJA DEFINITIVA DEL SERVICIO PÚBLICO, RESULTA IMPROCEDENTE CONCEDER LA SUSPENSIÓN PARA EL EFECTO DE QUE SE LES OTORGUE UN PAGO MÍNIMO VITAL PARA SU SUBSISTENCIA.

El pago del salario constituye un derecho fundamental previsto en el artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; sin embargo, cuando el acto reclamado consista en la baja definitiva del servicio público de un elemento de una institución de seguridad pública, la suspensión para el efecto de que se le otorgue un pago mínimo vital para su subsistencia es improcedente porque, ante la falta de vinculación o relación laboral, su concesión implicaría otorgar un derecho sin estar establecida su fuente, precisamente porque ésta se constituye con la relación de trabajo⁹⁰.

En esta resolución, no se estudia como tal el principio del mínimo vital, pero hace mención a un “salario mínimo vital” que tampoco los ministros definen pero que se puede conceptualizar como aquel ingreso suficiente para poder solventar gastos primordiales, es decir, ese salario mínimo vital es de menor cantidad que el salario mínimo y que por ende debe ser libre de impuestos.

Uno de los derechos fundamentales que tiene el individuo además de los que ya se estudiaron son el derecho a un trabajo y correlativamente es el derecho a recibir un salario remunerativo por determinado empleo, entonces, con la anterior jurisprudencia, los ministros establecieron que no importa que el trabajador deje de percibir un salario o un salario mínimo vital, ya que no está ejerciendo labores por las cuales se le deba de pagar, independientemente si tiene o no los recursos para subsistir durante el periodo en que se encuentra fuera de labores, que en este caso es del sector de seguridad pública.

⁹⁰ PC.IV.A. J/29 A (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Decima época, tomo II, diciembre de 2016, página 1163.

Apoyamos la anterior postura ya que, si bien es cierto que el gobernado al no tener ningún tipo de ingresos imposiblemente puede ser capaz de subsistir, pero también, es injusto para el centro de trabajo que se le otorgue una remuneración al trabajador que ya no labora, en este supuesto, no se vulnera el derecho a un salario porque no existen vínculos laborales que obliguen coactivamente al patrón o al contratante otorgar un salario al ex empleado.

En resumen, en las anteriores jurisprudencias, persiste un gran vínculo entre los derechos fundamentales, la obligación del pago de contribuciones y el derecho al salario, de los cuales nos hace inferir que la postura de la Corte Suprema frente al mínimo vital y el derecho tributario es que, no importa que los ingresos acumulables (para el caso del ISR) del contribuyente sean elevados o no, aun así, el sujeto pasivo está obligado a pagar sus contribuciones.

Continuando con el estudio de este tema en términos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se comentan las siguientes tesis aisladas

<i>Tesis aislada</i>	<i>Comentario</i>
<p>SUSPENSIÓN DEL ACTO RECLAMADO EN AMPARO DIRECTO LABORAL. ATENDIENDO EL MÍNIMO VITAL, DEBE NEGARSE POR EL MONTO DE CUATRO MESES DE SALARIO MÍNIMO, EN ASUNTOS EN LOS QUE EL PATRÓN NEGÓ DE MANERA LISA Y LLANA LA RELACIÓN LABORAL⁹¹.</p> <p>... en los asuntos en los que la parte patronal haya negado de manera lisa y llana la relación laboral, no sería jurídicamente posible la reinstalación provisional del trabajador, ya que ello generaría daños de imposible reparación a la misma, pues se estaría reconociendo implícitamente una relación laboral que desde un principio se negó, lo que implicó la negación del salario que percibió aquél. Sin embargo, atendiendo a las circunstancias del caso, a fin de garantizar la subsistencia de la parte trabajadora, debe negarse la suspensión del laudo por el importe de</p>	<p>Independientemente del caso en concreto, apoyamos la postura de la corte suprema al resolver y velar por la protección de la dignidad del trabajador, al encontrarlo en estado de indefensión y de insolvencia, esto es, por motivo del litigio, le está otorgando un salario por tiempo establecido cuyo objetivo es poder cubrir sus necesidades para así respetar el mínimo vital.</p>

⁹¹ Cfr., I.8o.T.7 L (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo IV, junio de 2017, pág. 3021.

<p>cuatro meses de salario mínimo, ello atendiendo al mínimo vital, pues dicha medida está destinada a cubrir las necesidades básicas de las personas colocadas en situación desfavorable, la cual está fundamentada en la dignidad humana, mientras se resuelve el juicio de amparo respectivo”.</p>	
<p>Tesis aislada</p>	<p>comentario</p>
<p>MÍNIMO VITAL. CONFORME AL DERECHO CONSTITUCIONAL MEXICANO Y AL INTERNACIONAL DE LOS DERECHOS HUMANOS, SE ENCUENTRA DIRIGIDO A SALVAGUARDAR LOS DERECHOS FUNDAMENTALES DE LAS PERSONAS FÍSICAS Y NO DE LAS JURÍDICAS⁹².</p> <p>El derecho al mínimo vital se fundamenta en la dignidad humana, la solidaridad, la libertad, la igualdad material y el Estado social, al considerar que las personas, para gozar plenamente de su libertad, necesitan un mínimo de seguridad económica y de la satisfacción de sus necesidades básicas. Por ende, constituye el derecho a gozar de unas prestaciones e ingresos mínimos que aseguren a toda persona su subsistencia y un nivel de vida digno, así como la satisfacción de las necesidades básicas. Ahora bien, en el ámbito internacional podemos encontrar algunas normas que incluyen el derecho al mínimo vital, aunque no con esa denominación. Así, la Declaración Universal de los Derechos Humanos reconoce el derecho de toda persona a un nivel de vida adecuado que le asegure, a ella y a su familia, la salud y el bienestar, en especial, la alimentación, el vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios... de igual manera, prevé el derecho de los trabajadores a una remuneración equitativa y satisfactoria, que asegure a la persona y a su familia una existencia conforme a la dignidad humana, y que dicha remuneración debe completarse con cualquier otro medio de protección social...</p>	<p>Esta tesis, fortalece y apoya lo que se ha venido diciendo en temas anteriores de este trabajo, ya que, establece todo lo que conforma el mínimo vital, esto es, la dignidad humana, libertad e igualdad, con la finalidad de que el individuo pueda vivir de una manera adecuada.</p> <p>De igual manera en el tema de “el mínimo vital en el ámbito legislativo” de este trabajo, se comentó que no hay un tratado que regule a este principio como tal, sin embargo, hay criterios internacionales que establecen los derechos fundamentales y velan por la protección de la vida humana.</p> <p>Es de gran trascendencia esta tesis porque la SCJN, indica los alcances y lo relevante que se está volviendo el mínimo vital, tanto como para la protección de los derechos humanos como para las distintas ramas del Derecho como el fiscal y laboral.</p>

⁹² Cfr., I.9o.A.1 CS (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo II, marzo de 2016, pág. 1738.

Tesis aislada	Comentario
<p data-bbox="196 239 920 394">“MÍNIMO VITAL. ESE DERECHO ES INAPLICABLE EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, TRATÁNDOSE DE PERSONAS JURÍDICAS.⁹³</p> <p data-bbox="196 449 920 1234">Tratándose de personas jurídicas, la observancia del derecho al mínimo vital en materia fiscal se realiza a través del cumplimiento del principio de proporcionalidad tributaria, al momento en que se impone la carga al contribuyente, por lo que resulta inapropiada su extensión al procedimiento administrativo de ejecución, en tanto que éste se encuentra dirigido a hacer cumplir las obligaciones contenidas en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, dado que su naturaleza jurídica prevé la sujeción del gobernado a su cumplimiento forzoso. Esto es, su aplicación en un procedimiento que tiene por objeto exigir el cumplimiento de obligaciones fiscales, desnaturalizaría su materia, pues se alentaría el incumplimiento de éstas, so pretexto de un derecho que debe ser observado por el legislador.”</p>	<p data-bbox="943 239 1424 982">Diferimos en una parte de esta tesis aislada ya que es ilógico pensar que una persona moral es acreedora al mínimo vital, porque en términos coloquiales, una persona jurídica es aquel conjunto de dos o más personas físicas que unen bienes, capital para la realización de un fin, es decir, tiene recursos suficientes (salvo ciertos casos) además, en el contexto del mínimo vital, este, solo es aplicable a personas físicas ya que si nos referimos a personas morales, entraríamos en los supuestos de incentivos fiscales, algo totalmente diferente al tema en estudio.</p> <p data-bbox="943 1037 1424 1276">Por otro lado, apoyamos esta tesis ya que no importa si esa persona moral está en quiebra o en concurso mercantil, está obligada a pagar sus adeudos con el fisco.</p> <p data-bbox="943 1289 1424 1696">En este caso y sin mencionar el mínimo vital, no se vulnera ningún principio ya que el PAE es un medio coactivo de exigir el pago de contribuciones, lo cual se traduce en que no importa la circunstancia de la persona jurídica, forzosamente debe cumplir con el adeudo que tiene con el Estado.</p>

⁹³ Cfr., II.1o.9 A (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo III, junio de 2015, Página 2311.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 233 920 604">SERVICIO DE EDUCACIÓN. CON INDEPENDENCIA DEL DERECHO DE LAS INSTITUCIONES PRIVADAS QUE LO BRINDAN DE EXIGIR EL PAGO DE LA COLEGIATURA CORRESPONDIENTE, ÉSTAS NO PUEDEN CONDICIONAR LA APLICACIÓN DE EVALUACIONES O EXÁMENES A DICHO PAGO, AL FORMAR LA EDUCACIÓN PARTE DEL DERECHO AL MÍNIMO VITAL⁹⁴.</p> <p data-bbox="196 653 920 1654">De la interpretación pro homine del artículo 6o. de la Ley General de Educación, se concluye que, independientemente del derecho de las instituciones privadas que brindan el servicio de educación a exigir el pago de contraprestaciones a cambio de ese servicio, no implica que puedan condicionar, entre otras cuestiones, la aplicación de evaluaciones o exámenes a la satisfacción de la colegiatura correspondiente, pues el servicio público lo recibe el educando, quien no en todas ocasiones es el que adquirió la obligación de pago, como es el caso en que aquélla recae en el tutor o padre del menor de edad. Esta exégesis se sustenta en las siguientes premisas: 1) La afectación del derecho humano a la educación debe ser tutelado a través de la acción de amparo, mientras que el interés pecuniario de la institución privada, es reclamable en la vía judicial respectiva; y, 2) La educación forma parte del derecho al mínimo vital, por lo que, condicionar su otorgamiento al pago de una contraprestación, significaría condicionar las necesidades básicas del individuo, al interés de un particular, lo cual es inadmisibile.</p>	<p data-bbox="943 233 1424 604">Como ya se estudió, en el artículo 3 de la CPEUM y en el artículo 8 de la constitución de la CDMX, la educación es un Derecho, sin embargo, existen casos en los cuales, se tiene que remitir a las instituciones privadas para recibir esa educación.</p> <p data-bbox="943 615 1424 1192">Apoyamos la postura de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al indicar que por esa educación se debe de pagar, pero sin menospreciar al sector más vulnerable de la sociedad, esto es, no condicionar de ninguna manera el otorgamiento de la educación, por ser fundamental para el desarrollo del individuo, pero también sin violentar la libertad de los colegios particulares de cobrar colegiaturas.</p> <p data-bbox="943 1245 1424 1360">Además, concordamos totalmente en que la educación forma parte del mínimo vital.</p>

⁹⁴ (V Región) 5o.20 K (10a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo III, agosto de 2014, Página 1959.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 436">DERECHO AL MÍNIMO VITAL. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN DE LIBRE CONFIGURACIÓN EN CUANTO A LOS MECANISMOS QUE PUEDE ELEGIR PARA SALVAGUARDARLO⁹⁵.</p> <p data-bbox="196 491 920 1570">... el principio de capacidad contributiva, a través del reconocimiento del derecho al mínimo vital, no demanda necesariamente la incorporación de una exención generalizada en el impuesto sobre la renta, o bien, una deducción también de carácter general, pues corresponde al legislador tributario diseñar el régimen legal del gravamen y, en lo que hace a este tema, definir si en un momento determinado resulta más adecuado a las finalidades del sistema fiscal, o más acorde con la realidad económica, un mecanismo u otro. Además, el fenómeno financiero es más complejo que el aspecto impositivo, por lo que el respeto al derecho al mínimo vital no debe implicar, única y exclusivamente, liberaciones de gravamen o la introducción de figuras que aminoren el impacto de los tributos, pues en la medida en que el Estado provea directamente satisfactores para las necesidades más elementales, puede quedar autorizado el establecimiento de contribuciones. En consecuencia, para cumplir con los requerimientos del derecho al mínimo vital como expresión del principio de proporcionalidad tributaria, el legislador cuenta con un margen de libre configuración...</p>	<p data-bbox="943 239 1424 898">Estamos completamente de acuerdo con esta tesis ya que el legislador en ejercicio de su potestad tributaria, se encuentra libremente facultado para proteger el mínimo vital, pero sin perder el propósito del pago de contribuciones, es decir, adecuará la normativa aplicable al ámbito tributario con la finalidad de que no importa si es un gran contribuyente o un sujeto con mínimos ingresos, todos sin excepción quedan obligados al pago del Impuesto Sobre la Renta.</p>

⁹⁵ Cfr., P. X/2013 (9a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, diciembre de 2013, Página 133.

Tesis aislada	comentario
<p>“DERECHO AL MÍNIMO VITAL. EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, TIENE FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS⁹⁶.</p> <p>... el derecho al mínimo vital no es una prerrogativa exclusiva de la clase trabajadora, ni su contenido se agota al exceptuar de embargo, compensación o descuento al salario mínimo; por el contrario, aquél ejerce una influencia que trasciende ese ámbito y, en lo relativo a la materia tributaria, deriva del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En efecto, los diversos postulados desarrollados por este Tribunal Constitucional en relación con el principio de proporcionalidad tributaria permiten apreciar que el derecho al mínimo vital, desde una óptica tributaria, encuentra sustento en dicho precepto constitucional y tiene una proyección más amplia de la que le correspondería si se encontrara acotado a quienes obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado. Así, el referido derecho se configura como directriz para el legislador, por cuya virtud debe abstenerse de imponer contribuciones a determinados conceptos o ingresos, cuando ello implique dejar a la persona sin medios para subsistir....</p>	<p>De nueva cuenta, en este precepto, podemos darnos cuenta la vinculación que hace el tribunal supremo entre el mínimo vital, el derecho fiscal y el salario mínimo; esto es, aunque la propia carta magna proteja al trabajador y su salario, no se pierde de vista el objetivo de las contribuciones, es decir, si bien es cierto que en el artículo 123 de la CPEUM protege el salario, también lo es que en el mismo ordenamiento pero en el artículo 31 fracción IV, se obliga al pago de contribuciones, en otras palabras, el legislador podrá modificar los preceptos legales tributarios con la finalidad de considerar al sector más vulnerable al pago de sus contribuciones pero sin vulnerar el principio de mínimo vital.</p> <p>Estamos de acuerdo ya que ser asalariado no exime del pago de impuestos.</p>

⁹⁶ Cfr., P. VI/2013 (9a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, diciembre de 2013, Página 135.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 436">DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU CONTENIDO TRASCIENDE A TODOS LOS ÁMBITOS QUE PREVEAN MEDIDAS ESTATALES QUE PERMITAN RESPETAR LA DIGNIDAD HUMANA⁹⁷.</p> <p data-bbox="196 491 920 1528">... el derecho al mínimo vital tiene fundamento en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como un derecho de los gobernados en lo general, independientemente de la manera en la que obtengan sus ingresos o de la prerrogativa establecida en el artículo 123 constitucional para la clase trabajadora, consistente en que se exceptúa de embargo, compensación o descuento el salario mínimo; pero también reconoce que el derecho al mínimo vital trasciende tanto a la materia fiscal como a la laboral, y abarca un conjunto de medidas estatales de diversa índole que permiten respetar la dignidad humana en las condiciones prescritas por el artículo 25 constitucional, tomando en cuenta que ese derecho no sólo se refiere a un mínimo para la supervivencia económica, sino también para la existencia libre y digna descrita en la parte dogmática de la Constitución Federal... En ese sentido, si el derecho al mínimo vital trasciende a lo propiamente tributario y se proyecta sobre la necesidad de que el Estado garantice la disponibilidad de ciertas prestaciones en materia de procura existencial o asistencia vital...</p>	<p data-bbox="943 239 1424 1024">El mínimo vital a la letra no se encuentra regulado en la constitución mexicana, sin embargo, en esta tesis aislada, la Suprema Corte de Justicia de la Nación establece que de manera implícita está fundamentado en el artículo 31 fracción IV de esta misma disposición, lo cual nos hace inferir que el mínimo vital todavía es meramente una terminología doctrinal en materia tributaria que está tomando mucha relevancia y, demás, lleva una conexidad con la materia laboral al establecer al salario como el principal factor de sustento de las necesidades básicas del individuo .</p>

⁹⁷ Cfr., P. VII/2013 (9a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, diciembre de 2013, pág. 136.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 310">DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SUS ALCANCES EN MATERIA TRIBUTARIA⁹⁸.</p> <p data-bbox="196 365 920 1612">Existen diversas acepciones de lo que debe entenderse por derecho al mínimo vital en el ámbito tributario... como derivación del principio de proporcionalidad tributaria... busca resguardar los signos de capacidad económica... destinados a satisfacer necesidades primarias, de manera que en tanto se supere ese nivel mínimo, la auténtica capacidad contributiva del causante impone la necesidad de aportar al sostenimiento de los gastos públicos, en cumplimiento a la obligación establecida en el precepto referido. En ese sentido, esta Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que el derecho al mínimo vital se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria y entraña una garantía de las personas, por virtud del cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado ejercer sus facultades por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable, es decir, un derecho por cuya virtud las personas no serán llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades más elementales, correlativo al deber del legislador de respetar este límite.</p>	<p data-bbox="943 239 1417 1150">Concordamos totalmente con la Corte Suprema al establecer que se debe de proteger la capacidad económica, es decir, toda clase de ingresos, ya que de ahí inicia la principal forma de solventar los gastos primordiales dentro del desarrollo del individuo, luego entonces, se vincula el mínimo vital con el principio de proporcionalidad y con base a ello, se redactará la norma tributaria pensando, tanto en el principio de mínimo vital como los principios en materia fiscal, los ingresos al ser la base para poder sostener los gastos necesarios de la subsistencia, no se tiene que participar en el hecho imponible hasta no haber cubierto esos gastos de sostenimiento.</p>

⁹⁸ Cfr., P. VIII/2013 (9a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, diciembre de 2013, pág. 138.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 562">RENTA. EL ARTÍCULO 177 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, AL PREVER UN ESQUEMA DE TRIBUTACIÓN PARA LAS PERSONAS FÍSICAS, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL COMO EXPRESIÓN DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008)⁹⁹.</p> <p data-bbox="196 617 920 1444">El precepto referido establece el esquema de tributación en el impuesto sobre la renta del ejercicio para personas físicas... el hecho de que no prevea un mecanismo generalizado que libere de la obligación fiscal a un determinado monto de los ingresos del causante que estarían vinculados a los gastos elementales de subsistencia, no implica una violación al derecho al mínimo vital como expresión del principio de proporcionalidad tributaria ... porque la Ley del Impuesto sobre la Renta contempla mecanismos protectores de ese derecho, atendiendo al tipo de ingreso que se percibe.. , o bien, independientemente del tipo de ingreso obtenido ..., aunado a que se establecen mecanismos adicionales, propios del sistema tributario conceptualizado en un sentido amplio, que permiten respetar al contribuyente un umbral libre o aminorado de tributación, según el caso, correspondiente a los recursos necesarios para satisfacer necesidades primarias.</p>	<p data-bbox="943 239 1424 772">Si bien, esta resolución es motivo de una legislación vigente en el 2008, para el 2013 (fecha de emisión de la tesis) ya se pensaban beneficios para el sector más vulnerable debido a que el Impuesto Sobre la Renta estaba motivado y aplicado de tal manera que no se vulneraran los principios de proporcionalidad y la subsistencia digna del individuo, mediante mecanismos como deducciones, exenciones.</p> <p data-bbox="943 785 1424 982">Lo anterior si tomamos en consideración este impuesto directo, pero también se tenían beneficios para con el IVA al ejercer una tasa 0%.</p> <p data-bbox="943 995 1424 1276">Esto es muy importante porque un sujeto al tener muchas contribuciones que pagar, estaba disminuyendo su patrimonio, sus ingresos y por ende le sería imposible poder solventar sus necesidades primordiales.</p>

⁹⁹ Cfr., P. XI/2013 (9a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, diciembre de 2013, pág. 139.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 562">RENTA. EL RESPETO AL DERECHO AL MÍNIMO VITAL IMPLICA CONSIDERAR LAS CARACTERÍSTICAS Y CONDICIONES PARTICULARES BAJO LAS CUALES SE GENERA EL INGRESO DE LAS PERSONAS, CONFORME A LOS DIVERSOS CAPÍTULOS DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO¹⁰⁰.</p> <p data-bbox="196 617 920 1570">El impuesto sobre la renta para las personas físicas es general, porque grava los ingresos obtenidos en diversas actividades económicas... sin embargo, deben valorarse las consecuencias que tiene la estructura cedular del Título IV, denominado "De las Personas Físicas", de la Ley, en tanto el contribuyente debe calcular la cantidad que por cada capítulo debe acumular, considerando los ingresos (activos o pasivos) y, de ser el caso, las deducciones autorizadas y las peculiaridades propias de cada capítulo... Lo anterior pone de relieve que el derecho al mínimo vital, como expresión del principio de proporcionalidad tributaria... si bien tiene una proyección sobre todas las personas físicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, no tiene un contenido homogéneo entre todos los sujetos del indicado Título IV y, por tanto, no debe respetarse en idénticos términos para todos sus beneficiarios, sino que debe analizarse por cada categoría de contribuyentes, tomando en cuenta las características y condiciones particulares bajo las cuales se produce el ingreso obtenido.</p>	<p data-bbox="943 239 1424 604">Básicamente, en esta tesis, nuestro máximo tribunal, resume la manera en que las personas físicas van a calcular su utilidad fiscal y su utilidad gravable, con base a sus deducciones autorizadas, ingresos acumulables, PTU y según sea el caso, pérdidas fiscales.</p> <p data-bbox="943 617 1424 1276">Apoyamos esta tesis ya que la postura que tienen los ministros, que se debe de pensar en el mínimo vital a la hora de que el legislador en ejercicio de su potestad tributaria razone y aplique las leyes tributarias, ya que estas, están aplicadas de manera general para todas las personas físicas sin importar la cantidad de ingresos que perciban, algo cierto es que se debe de reformar la ley relativa al ISR de tal manera que no se vulnere el mínimo vital y el principio de proporcionalidad.</p>

¹⁰⁰ Cfr., P. IX/2013 (9a.), Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo I, diciembre de 2013, pág. 141.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 436">DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ANÁLISIS IMPLICA DETERMINAR, DE MANERA CASUÍSTICA, EN QUÉ MEDIDA SE VULNERA, POR CARECER UNA PERSONA DE RECURSOS MATERIALES¹⁰¹.</p> <p data-bbox="196 489 920 1486">En el ámbito que corresponde únicamente a la materia fiscal, la SCJN sostuvo que el derecho al mínimo vital exige analizar si la persona que no dispone de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente, puede ser relevada de determinadas cargas fiscales que ineludiblemente agravarían su situación de penuria o precariedad, por lo que los contribuyentes deben concurrir al financiamiento de las cargas públicas con arreglo a su capacidad contributiva, pero siempre en la medida y a partir de que ésta exceda un umbral o espectro mínimo que pueda considerarse idóneo para sufragar y realizar en el campo económico y social las exigencias colectivas regidas en la Constitución. Asimismo, precisó que el respeto al contenido esencial de este derecho exige que no pueda equipararse automáticamente la capacidad que deriva de la obtención de cualquier recurso con la de contribuir al gasto público... y determinó que la acepción negativa del derecho al mínimo vital se erige como un límite que el Estado no puede traspasar en el diseño e implementación de la política recaudatoria...</p>	<p data-bbox="943 239 1424 730">La SCJN, ejerció muy bien sus facultades como máximo tribunal, debido a que en esta tesis protege totalmente al gobernado frente a la carga impositiva derivado de sus actividades y consumos, además, establece límites, excepciones y alternativas a las leyes tributarias para que no se vulnere los ingresos (salario) del sujeto pasivo.</p>

¹⁰¹ Cfr., I. 4o.A.30 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tomo 2, febrero de 2013, Página 1347.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 352">EXENCIONES FISCALES. PUEDEN FIJARSE A PARTIR DE ELEMENTOS DISTINTOS A LOS DEL IMPUESTO DE CUYO PAGO SE LIBERA¹⁰².</p> <p data-bbox="196 407 920 1486">Es incorrecto afirmar que exista una obligación a cargo del legislador, en el sentido de que los elementos que determinen la liberación del pago deban ser idénticos a los que conforman los elementos esenciales de un impuesto... En tal virtud, no sólo resulta adecuado que la determinación de casos de exención pueda vincularse a parámetros que, en principio, no parezcan relacionados con la capacidad contributiva, sino que tal proceder resulta idóneo para justificar tanto los casos en los que se otorga el trato diferenciado, como aquellos en los que éste se excluiría, si se toma en cuenta que, bajo cualquier óptica, los ingresos no están amparados por un derecho constitucional a la exención del gravamen y que únicamente cabría excluir de la obligación a los ingresos o personas que debieran ser cobijados por el mínimo vital en la imposición. Lo anterior, en razón de que la capacidad económica trasciende a la configuración de dicho mecanismo liberador de pago únicamente en los casos de aquellos causantes que no tienen la capacidad idónea para soportar la imposición que solamente se legitima constitucionalmente cuando la persona supera el nivel del mínimo vital o mínimo exento...</p>	<p data-bbox="943 239 1424 898">En esta tesis, el ministro divide a los contribuyentes en dos sectores, en un sentido los que tienen la posibilidad de extinguir la obligación fiscal y por otro lado aquellos que tienen una gran dificultad para realizar el pago de sus respectivas contribuciones; estos segundos, la SCJN les da un beneficio mayor, lo cierto es que en este supuesto se está vulnerando el principio de proporcionalidad y equidad al establecer la “exención” para aquellos que se les dificulta solventar el mínimo vial.</p> <p data-bbox="943 911 1424 1108">Estamos de acuerdo que se proteja al sector vulnerable de la población, pero es injusto que se exente por completo y se libere a estos a la carga tributaria.</p>

¹⁰² Cfr., 1a. XVI/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXIX, enero de 2009, pág. 550.

Tesis aislada	comentario
<p data-bbox="196 239 920 310">DERECHO AL MÍNIMO VITAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL MEXICANO¹⁰³.</p> <p data-bbox="196 365 920 1612">El derecho constitucional al mínimo vital cobra plena vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución General y particularmente de los artículos 1o., 3o., 4o., 6o., 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123. Un presupuesto del Estado Democrático de Derecho es el que requiere que los individuos tengan como punto de partida condiciones tales que les permitan desarrollar un plan de vida autónomo... el goce del mínimo vital es un presupuesto sin el cual las coordenadas centrales de nuestro orden constitucional carecen de sentido, de tal suerte que la intersección entre la potestad Estatal y el entramado de derechos y libertades fundamentales consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente. Este parámetro constituye el contenido del derecho al mínimo vital, el cual, a su vez, coincide con las competencias, condiciones básicas y prestaciones sociales necesarias para que la persona pueda llevar una vida libre del temor y de las cargas de la miseria, de tal manera que el objeto del derecho al mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas imprescindibles para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna...</p>	<p data-bbox="943 239 1424 688">Esta tesis es de gran trascendencia porque lleva consigo todo lo que se ha venido explicando en este capítulo, desde los derechos fundamentales consagrados en el principio de mínimo vital, su fundamentación en la Carta Magna, así como todo lo que conlleva que el Estado proteja este principio.</p>

¹⁰³ Cfr., 172545. 1a. XCVII/2007. Primera Sala. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, mayo de 2007, pág. 793.

Así las cosas, finalizamos este tema comentando que la postura de la SCJN frente al mínimo vital es el respeto a los derechos humanos, la relación que existe con el principio de proporcionalidad tributaria y sin importar la cantidad de ingresos todos se encuentran obligados al pago de impuestos, incluso aquellos que sus ingresos son insuficientes o escasos para el sustento digno de sus necesidades primordiales se crearán ciertos beneficios fiscales de tal manera que no se violenten sus derechos fundamentales.

Algo que hay que destacar, es que la Suprema Corte de Justicia de la Nación vincula con insistencia el mínimo vital con la materia tributaria, ya que como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, se trata de una garantía de las personas por virtud de la cual el legislador, al diseñar las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, es decir, es un derecho por cuya virtud las personas no pueden ser llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades elementales, de manera que el legislador debe estructurar adecuadamente las contribuciones, particularmente el Impuesto Sobre la Renta, de forma que una vez que el contribuyente pague el tributo, siga teniendo recursos suficientes para adquirir lo necesario y cubrir sus necesidades básicas.

Al establecer la definición de lo que debe comprenderse como mínimo vital, los ministros han señalado que se trata de un derecho por virtud del cual el legislador debe respetar un umbral libre o disminuido de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vetando introducirse, por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable; asimismo, la decisión de la Corte estableció que el derecho al mínimo vital debe atender a cuestiones particulares, como son el tipo de ingreso que se percibe y la forma en la que se genera el mismo. Además, se señaló que el respeto del derecho al mínimo vital no implica un deber para el legislador tributario, en el sentido de establecer específicamente una exención, una deducción o algún mecanismo en particular, ya que cuenta con un margen de libre

configuración legislativa para el diseño del sistema fiscal, pero que es a través de figuras como éstas que se puede salvaguardar el derecho al mínimo vital¹⁰⁴.

Concretamente, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que la Ley del Impuesto sobre la Renta no resulta inconstitucional, toda vez que, a través de la interacción de exenciones, deducciones y subsidios, los recursos necesarios para la subsistencia de los gobernados si bien, no quedan libres de gravámenes tampoco se ven disminuidos excesivamente debido al respeto del principio de proporcionalidad tributaria¹⁰⁵, sin embargo hay algunas situaciones dentro de la propia del ISR en el cual, se vulnera dicho principio, que más adelante de este trabajo se hará mención.

3.4.2. El mínimo existencial

Al referirnos al conjunto de necesidades primordiales que todo individuo debe tener para vivir dignamente es porque nos referimos al mínimo vital, sin embargo, algunos prefieren utilizar otras expresiones tales como mínimo existencial, otros hablan de mínimos sociales o de un mínimo de subsistencia¹⁰⁶.

Es por lo anterior que se desarrolla este tema, ya que el principio del mínimo existencial se puede encontrar relacionado con el mínimo vital pero también en algunas situaciones hay cierta diferencia; para poder comprender el mínimo existencial, este es definido como “un derecho a unas condiciones mínimas de existencia humana digna que no pueden ser objeto de intervención del Estado por la vía de los tributos y que exigen prestaciones estatales positivas”¹⁰⁷.

¹⁰⁴ Cfr., Ibidem, p. 2.

¹⁰⁵ Cfr., Ídem.

¹⁰⁶ Cfr., Carbonell S. m., Fierro, H., Estado constitucional, derechos humanos, justicia y vida universitaria. Estudios en homenaje a Jorge Carpizo. Derechos humanos, tomo V, vol. 2, instituto de investigaciones jurídicas, p. 615.

¹⁰⁷ Lobo Torres, Ricardo, O direito ao mínimo existencial, Renovar, Rio de Janeiro, 2009, p. 35.

Como podemos darnos cuenta, es muy similar a la definición del mínimo vital, solo que el autor le agrega la exención de tributos, es decir, al ser un ingreso escaso no debe ser gravado.

También, se puede entender como el “conjunto de situaciones materiales indispensables para una existencia humana digna; existencia aquí considerada no sólo como una experiencia física (la supervivencia y el mantenimiento del cuerpo) sino también espiritual e intelectual, que permita la participación democrática de los ciudadanos en las esferas de deliberación pública, posibilitándoles el libre desarrollo de su personalidad”¹⁰⁸.

El autor de esta definición coincide con el concepto de mínimo vital al indicar algo indispensable para la subsistencia humana y agrega la libertad de elección y el sano desarrollo espiritual.

Luego entonces, cualquier persona necesitada que no tenga condiciones de, por sí mismo o con auxilio de su familia promover su sustento, tiene el derecho de asistencia por parte del Estado y de la sociedad, de modo que el mínimo existencial, en esa perspectiva, guarda relación con la noción de caridad y del combate a la pobreza, central para la doctrina social¹⁰⁹.

De la anterior perspectiva se difiere ya que si bien es cierto que el Estado queda obligado a velar por el cumplimiento y respeto de los derechos humanos, mantener un orden social, una economía adecuada para el sano desarrollo socioeconómico de las personas, también lo es, que no es el responsable del sustento de las clases bajas, es decir, el Estado no queda obligado a proporcionar alimento a quien lo necesita, ni vivienda a quien no la tenga ya que se tendrían que mover ingresos de la federación para poder sucumbir los gastos que un sector vulnerable de la sociedad requiere.

¹⁰⁸ Barcellos, Ana Paula, *eficácia jurídica dos princípios constitucionais: o princípio da dignidade da pessoa humana*. 3.ª ed., Renovar, Rio de Janeiro, 2011, p. 247. Traducción libre.

¹⁰⁹ *Ibíd*em p. 613

Y se critica también, el deber de la sociedad de otorgar “caridad” a las personas cuyos ingresos son nulos, ya que de esa manera no se puede combatir con la pobreza.

Con respecto a este tema, la SCJN resuelve que PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN AMPLIO DE CONFIGURACIÓN, AL DEFINIR LAS TASAS Y TARIFAS¹¹⁰.

Así, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que los gobernados deben concurrir al sostenimiento de las cargas públicas en función de sus respectivas capacidades... es el mínimo existencial o mínimo vital que permite la subsistencia del causante como agente titular de derechos y obligaciones en un Estado social y democrático de Derecho...

Con el anterior criterio, nos podemos dar cuenta de que, si bien es cierto que los ministros de la SCJN no definen como tal el mínimo vital ni el existencial, también lo es que no hacen distinción al mencionar “mínimo vital o mínimo existencial” es decir, los toman como sinónimos o como figuras que no tienen distinción alguna.

Aunado a lo que antecede, el DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONCEPTO, ALCANCES E INTERPRETACIÓN POR EL JUZGADOR.¹¹¹

En el orden constitucional mexicano, el derecho al "mínimo vital" o "mínimo existencial", el cual ha sido concebido como un derecho fundamental que se apoya en los principios del Estado social de derecho, dignidad humana, solidaridad y protección de ciertos bienes constitucionales, cobra vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, particularmente en sus artículos 1o., 3o., 4o., 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123...

¹¹⁰ Cfr., Tesis: J. 709, apéndice de 2011, novena época, tomo I, pág. 1882.

¹¹¹ Cfr., I.4o.A.12 K (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Tomo 2, febrero de 2013, Pág. 1345.

Tomando en consideración lo anterior, en el primer párrafo, sin profundizar este criterio, el Alto Tribunal pone en mismo contexto y como sinónimo al mínimo vital y al mínimo existencial, coincidiendo en que estos principios son receptores de la serie de derechos fundamentales consagrados en la CPEUM y los tratados internacionales con la finalidad de proteger la integridad, la dignidad y vida del individuo.

Es así, que después de algunas definiciones e interpretaciones dedicadas al mínimo existencial es de concluir que puede ser definido como aquel conjunto recursos necesarios y básicos encaminados a la satisfacción de necesidades primordiales a las que todo individuo tiene derecho a ser acreedor.

3.4.2.1. Diferencias.

Acto seguido, después de haber analizado la postura de la Suprema Corte de Justicia de la Nación frente al mínimo vital y al mínimo existencial, así como a la opinión doctrinal, inferimos en que ambos principios corresponden a una misma figura, ya que el término existencial se refiere al adjetivo correspondiente de existencia, es decir, el mínimo que un individuo necesita para existir, básicamente es similar al que encontramos en la conceptualización del mínimo vital.

Es por lo anterior que la diferencia gramatical depende de la terminología que la doctrina, la legislación, y otras naciones utilicen para referirse a este principio, por ejemplo, Alemania, Colombia, México, Portugal y Brasil.

Para el caso de Alemania, el mínimo existencial, no puede ser confundido con lo que se ha llamado de mínimo vital o mínimo de sobrevivencia, dado que este último alude a la garantía de la vida humana sin necesariamente alcanzar las condiciones para la supervivencia física en condiciones dignas, y por tanto de una vida con cierta calidad. No dejar sucumbir a alguien por falta de alimentación, abrigo o prestaciones básicas de salud ciertamente es el primer paso en términos de un mínimo existencial, si bien no es suficiente. Tal interpretación del contenido del mínimo existencial (conjunto de garantías materiales para una vida con dignidad) es la que ha prevalecido no solamente en

Alemania, sino también en la doctrina y la jurisprudencia constitucional comparada, destacadamente en el plano europeo, como da cuenta, con carácter ilustrativo, la reciente contribución del Tribunal Constitucional de Portugal en la materia, al reconocer tanto un derecho negativo como un derecho positivo a un mínimo de supervivencia con dignidad como algo que el Estado no puede apenas sustraer al individuo, sino también algo que el Estado debe positivamente asegurar mediante prestaciones de naturaleza material.¹¹²

Sin embargo, el caso de Brasil, donde tampoco hubo una previsión constitucional expresa consagrando un derecho general a la garantía del mínimo existencial, los propios derechos sociales específicos (como asistencia social, salud, morada, seguridad social, el salario mínimo de los trabajadores, entre otros), acabarán por abarcar algunas de las dimensiones del mínimo existencial, aun cuando no puedan y no deban ser reducidos pura y simplemente a concretizaciones y garantías del mínimo existencial. Pero es precisamente el caso de países como Brasil que revelan la complejidad de la relación entre el mínimo existencial y los derechos fundamentales, así como las cuestiones que carecen de una reflexión profunda, comenzando por la propia necesidad de recurrir a la noción de mínimo existencial cuando el abanico de derechos sociales cubre todas sus posibles manifestaciones¹¹³.

Luego entonces, podemos comentar que la doctrina de distintos países como Alemania, Brasil, Portugal, hacen distinción entre el mínimo existencial y los derechos fundamentales (mínimo vital), pero el legislador mexicano (y que coincidimos) relaciona directamente el mínimo vital y el existencial, dándole un trato igual y como sinónimos, tal y como pudimos observarlo en las resoluciones de la corte en el tema anterior.

¹¹² Cfr. la decisión proferida en el Acuerdo núm. 509 de 2002 (que versó sobre el rendimiento social de inserción), así como los comentarios realizados por Vieira de Andrade, José Carlos, *Os directos fundamentais na Constituição portuguesa de 1976*, 3a. ed., Coimbra, Almedina, 2004, pp. 403 y ss., Medeiros, Rui, “Anotações ao art. 63 da Constituição da República portuguesa”, en Miranda, Jorge y Medeiros, Rui, *Constituição portuguesa anotada*, Coimbra, Coimbra Editora, 2005, t. I, pp. 639 y 640.

¹¹³ Cfr., *ibídem* pp. 624 y 625.

Así las cosas, finalizamos este tópico resaltando que el mínimo vital tiene muchas interpretaciones, denominaciones, definiciones y posturas, dependiendo del país, la doctrina y la norma jurídica, en especial la mexicana que al momento de regular al mínimo vital no le otorga otros nombres tal y como se encuentra normado en la nueva constitución de la Ciudad de México.

En ese orden de ideas, podemos concluir que después de las 3 jurisprudencias y las 15 tesis aisladas emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que ya analizaron con respecto al principio del mínimo vital, así como las resoluciones emitidas por este mismo tribunal en relación al mínimo existencial, se puede establecer que este principio juega un papel muy importante dentro del derecho tributario, en el derecho del trabajo y de la previsión social, toda vez que el individuo se encuentra en un umbral de protección de sus derechos tanto como gobernado como contribuyente, es por ello, la importancia de la regulación del mínimo vital en la legislación mexicana.

3.5. Criterios de los Tribunales Administrativos

Los constituyentes tanto de la Ciudad de México como en el ámbito federal (Carta Magna) toman en consideración a los derechos humanos fundamentales que están consagrados en el mínimo vital, así como la postura de la SCJN, sin embargo, es menester revisar qué es lo que los tribunales administrativos resuelven al respecto de este principio.

Bajo este contexto, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ha emitido varias tesis y jurisprudencias relacionadas indirectamente con el principio de mínimo vital, esto es, que como tal “mínimo vital” aún no se encuentra plasmado en ninguna resolución, sin embargo, al interpretar estos criterios, podemos deducir que tácitamente ya se está tomando en consideración este principio.

Vamos a partir con el estudio del mínimo vital dentro de la opinión de los magistrados administrativos, con la postura que tienen estos con respecto de los derechos fundamentales que ya se estudiaron de acuerdo a los tratados internacionales, la CPEUM y la constitución de la CDMX, y que forman parte de los derechos consagrados en el mínimo vital:

Esto es, el DERECHO FUNDAMENTAL A LA SALUD. A FIN DE SALVAGUÁRDALO, DE CONFORMIDAD CON LA CLÁUSULA TERCERA DEL CONVENIO DE SUBROGACIÓN DE SERVICIOS DE VEINTIDÓS DE ABRIL DE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y SEIS, ES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, A QUIEN LE CORRESPONDE ACREDITAR QUE BRINDÓ AL BENEFICIARIO LOS SERVICIOS MÉDICOS¹¹⁴.

Del contenido de este criterio se puede hacer el siguiente análisis:

Párrafo primero	comentario
Conforme al nuevo paradigma constitucional, previsto en el artículo 1° de la CPEUM, los tribunales se encuentran obligados a interpretar el marco jurídico en favor de las personas, por lo que, partiendo del punto de que el derecho a la salud constituye un derecho fundamental...	En esta resolución, el tribunal, se está auto obligando a cumplir y hacer cumplir los derechos establecidos en la Constitución Mexicana, dentro de estos derechos, encontramos el derecho a la salud y señala a este como un derecho fundamental el cual sostiene nuestra postura hecha en temas anteriores.
Párrafo segundo	comentario
...el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en los asuntos de su conocimiento, debe atender la influencia de los valores que subyacen en el derecho fundamental a la salud, ya que de considerar lo contrario se estaría coartando tal derecho fundamental establecido en el artículo 4 de nuestra Carta Magna.	Una vez más, se señala que el derecho a la salud es un derecho fundamental, y que, si no se cumple, se estaría vulnerando tanto la vida como la integridad del gobernado, es por lo anterior, la importancia que la legislación y los tribunales tanto administrativos como de la SCJN deben de proteger estos derechos.

¹¹⁴ Cfr., Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3088/13-11-02-5-OT. - Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 2 de enero de 2014, R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 32. marzo 2014. p. 892

Luego entonces, en la tesis de nombre BIENES INEMBARGABLES EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 157, FRACCIONES II Y III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. - SUPUESTO EN QUE NO SE ACREDITA TAL CARÁCTER¹¹⁵ se deriva lo siguiente:

Párrafo primero	Comentario
<p>Por disposición del artículo 157, fracción I del Código Fiscal de la Federación, quedan exceptuados de embargo, el lecho cotidiano y los vestidos del deudor y de sus familiares...</p>	<p>Cuando un contribuyente, hace caso omiso a la determinante de un crédito fiscal y no hace el pago requerido, la autoridad fiscalizadora, está en todo su derecho de poder llevar a juicio el asunto con la finalidad de hacer cumplir esa obligación, y como última alternativa para que el contribuyente pague esa deuda, el fisco puede embargar algunos bienes, sin embargo, esta privación de bienes tiene ciertas limitantes, que son las establecidas en este artículo.</p>
Párrafo segundo	Comentario
<p>...lecho cotidiano como la cama o lugar destinado al descanso diario de la persona, lo que permite advertir la intención del legislador de asegurar el mínimo de condiciones en las que debe desenvolverse la vida para que sea compatible con la dignidad humana.</p>	<p>De manera concreta, el tribunal administrativo, no regula al mínimo vital, sin embargo, en este fragmento de la tesis en estudio, menciona “mínimo de condiciones” lo que nos hace interpretar que se está refiriendo a la serie de recursos indispensables para vivir de manera adecuada, esto es, el mínimo vital.</p>

¹¹⁵ Cfr., Juicio Contencioso Administrativo Núm. 81/07-20-01-6, R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año I. No. 2. febrero 2008. p. 259. Por su fecha de aprobación esta tesis corresponde a Quinta Época en términos del acuerdo G/24/2008, aun publicada en Sexta Época.

Párrafo tercero	Comentario
<p>...en la fracción II, del citado cardinal, que prevé que se encuentran exceptuados de embargo los muebles de uso indispensable del deudor y de sus familiares; al respecto, debe puntualizarse que en las fracciones III a XII, del mismo artículo, se establecen de forma expresa diversos bienes exceptuados de embargo, como son aquellos necesarios para la realización de la actividad económica del contribuyente, los sueldos, pensiones, entre otros...</p>	<p>Es de reconocer, la importancia que el legislador le otorgó a la serie de bienes y objetos indispensables para la subsistencia económica, sano desarrollo y vida adecuada del gobernado, ya que en el artículo 157 de la misma disposición, establece que no se deben embargar bienes que garanticen la sana vivencia del individuo y de su familia.</p>
Párrafo Cuarto	Comentario
<p>...pone en exclusión aquellos bienes que representan una mera comodidad, o que constituyen factores de simple entretenimiento y más aún, aquellos bienes propios de la suntuosidad...</p>	<p>Hay que aclarar que existen muchos bienes que si bien, forman parte del desarrollo del individuo, también son catalogados como lujos y que su privación no afectaría el desarrollo y sana sobrevivencia del sujeto y su parentesco.</p>

En el tema anterior sobre los criterios emitidos por la SCJN, estudiamos que el mínimo vital puede tener otras denominaciones, tal es el caso del mínimo existencial, ambas denominaciones tanto en la doctrina como en la legislación, son utilizadas como sinónimos, es por ello, que en esta resolución que procede establese la DEDUCCIÓN DE HONORARIOS MÉDICOS, DENTALES Y GASTOS HOSPITALARIOS CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 176, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LA LIMITANTE QUE CONTIENE EN RELACIÓN CON LOS EFECTUADOS A FAVOR DE LOS TERCEROS VINCULADOS CON EL CONTRIBUYENTE, DEBE INTERPRETARSE ATENDIENDO A LA INSTITUCIÓN SUBSUMIDA EN LA NORMA¹¹⁶.

¹¹⁶ Cfr., Juicio Contencioso Administrativo Núm. 320/10-17-06-6, R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año IV. No. 39. marzo 2011. p. 515.

Del criterio antes mencionado se deriva el siguiente análisis:

Fragmento uno	comentario
<p>...los seres humanos, denominados en la Ley del Impuesto sobre la Renta, como personas físicas, tenemos diversos deberes morales ineludibles de asistencia, soporte y socorro para con las personas con las que cohabitamos en virtud de vínculos sexuales y sanguíneos.</p>	<p>Primeramente, se está señalando que, como individuos, se tiene una serie de compromiso tanto personales como dentro del lecho familiar.</p>
Fragmento dos	comentario
<p>...la "obligación de dar alimentos", institución universalmente reconocida y a la cual nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación le ha conferido el rango de materia de orden público e interés social.</p>	<p>Una de las responsabilidades que tienen los padres es solventar los gastos familiares, es decir, dar alimento a su familia, lo cual se traduce en otorgar comida, vestido, vivienda, dinero, entre otros aspectos, ya sea provenientes del padre o la madre o de ambos, de lo contrario, se estaría afectando la salud y la vida de cada uno de los integrantes acreedores de los alimentos.</p>
Fragmento tres	comentario
<p>...deber alimentario no se cumple por la mera subvención del mínimo existencial al acreedor conyugal alimentario, sino que el cónyuge deudor está obligado a prestar los alimentos de acuerdo con el nivel socio económico de que él mismo disfrute, pues los alimentos han de ser proporcionados a las posibilidades del que debe darlos y a las necesidades de quien deba recibirlos correspondiéndose necesariamente a la capacidad económica y nivel de vida que lleven el deudor...</p>	<p>En esta parte de la tesis en estudio, podemos darnos cuenta de la presencia del principio de proporcionalidad y de equidad dentro del otorgamiento de alimentos, esto quiere decir que, el otorgante va a proporcionar de alimentos de acuerdo a sus posibilidades sin la exigencia de los acreedores a recibir más.</p>

Fragmento cuatro	comentario
...el artículo 176, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reconoce la obligación alimentaria desde el momento en que autoriza al contribuyente a deducir los honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios de las personas que enumera, entre otras, el o la cónyuge respectivo...	Los alimentos al ser una obligación de interés social y orden público, el contribuyente puede realizar deducciones por los servicios de salud que le otorgue a su familia, esto con la finalidad de que si bien, los servicios de médicos, dentales y demás relacionados, son gastos, también es cierto que son gastos indispensables para el cuidado de la salud, la vida y el sano desarrollo de los acreedores alimentarios.
Fragmento cinco	comentario
...cuando la cónyuge o cualquiera otro de los deudores alimentarios a que el precepto se refiere, obtenga ingresos iguales o superiores al salario mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año, el contribuyente sólo podrá deducir los honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios que erogare por su acreedor alimentario en la suma en que éstos excedan la totalidad de los ingresos percibidos por ese acreedor o acreedora alimentario.	Del anterior párrafo se deriva que, se pueden deducir los gastos hospitalarios, médicos, dentales, y demás servicios establecidos en el artículo 176 de la del ISR, sin embargo, tales gastos deben cumplir ciertos requisitos.

Así las cosas, podemos finalizar este tema indicando que los tribunales administrativos aun no emiten resolución alguna respecto del principio del mínimo vital, ya sea en el ámbito de aplicación, otorgando una definición, cómo, cuándo, y a qué tipo de sector poblacional es dirigido. Sin embargo, bajo la interpretación de la norma, se deduce que escasamente se menciona al mínimo existencial y el cumplimiento de los derechos fundamentales al referirnos a los embargos administrativos ocasionados por la omisión del pago de un crédito fiscal y también al referir qué tipo de deducciones autorizadas se pueden declarar en relación al Código Civil Federal al otorgamiento de alimentos a la familia.

Aunado a lo anterior, se resuelve sobre algunos derechos fundamentales, por ejemplo, el derecho a la salud y el amparo que tiene de los tribunales administrativos.

3.6. Criterios para incorporar el Principio del Mínimo Vital a personas físicas con actividad empresarial

La SCJN ha emitido una serie de criterios, tanto tesis aisladas como jurisprudencias encaminadas a la protección de derechos humanos, que implícitamente contemplan el mínimo vital, el Alto Tribunal ha vinculado la materia tributaria así como la materia del trabajo, sin embargo, no encontramos ninguna legislación mexicana, que regule el principio en estudio, salvo la constitución de la CDMX ya que si bien es cierto que es un tema que está tomando mucha relevancia en materia de derechos humanos, en el derecho fiscal, en el derecho laboral y en la previsión social, también lo es que se debe hacer un estudio en el ámbito económico, jurídico y social del país para no violentar los principios de equidad, igualdad, reserva de ley, proporcionalidad, entre otros.

Todo sujeto ya sea de manera individual o colectivamente, puede desempeñar las actividades que quiera siempre y cuando sean lícitas, es por ello que la autoridad fiscalizadora ha dividido a esos sectores productivos en “régimenes” con la finalidad de tener mayor control en el cumplimiento de las obligaciones fiscales; el tema que nos compete son las personas físicas cuyo régimen es, la actividad empresarial.

Entonces, una persona física es un individuo con capacidad para la realización de obligaciones y receptor de derechos, esta capacidad es adquirida desde que nace y se extingue hasta su muerte¹¹⁷, cabe mencionar que en materia tributaria, esta persona física es un individuo con capacidad de ejercicio, esto es, que debe ser mayor de edad para que pueda disponer libremente de su persona y de sus bienes, queda obligado en los términos de la ley y protegido de sus derechos por la legislación¹¹⁸ para que se le permita la realización de actividades que lo vinculen como sujeto pasivo de las contribuciones, siempre que se ubique en la situación jurídica o hecho previsto en la norma.

¹¹⁷ Cfr., Artículo 22 del Código Civil Federal

¹¹⁸ Cfr., Artículo 24 del Código Civil Federal

Lo anterior con fundamento en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación vigente que en el primer párrafo establece que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para el gasto publico conforme a las leyes fiscales respectivas, además que el artículo 1 de la Ley del ISR indica la obligación de las personas físicas y morales al pago de este impuesto, y de manera especial, el artículo 90 de esta misma disposición, indica el deber de cada persona física de pagar el Impuesto Sobre la Renta.

Luego entonces, el Servicio de Administración Tributaria, establece la división de los regímenes de las personas físicas, los cuales son¹¹⁹:

1. Asalariados: personas físicas que perciben salarios y demás prestaciones derivadas de un trabajo personal subordinado a disposición de un empleador, incluyendo la participación de utilidades y las indemnizaciones por separación de su empleo.
2. Honorarios (servicios profesionales): personas físicas que obtengan ingresos por prestar servicios profesionales de manera independiente (no como asalariados) a empresas, dependencias de gobierno o a personas físicas en general.
3. Arrendamiento de inmuebles: personas que obtengan ingresos por otorgar en renta o alquiler bienes inmuebles como son: casas habitación; departamentos habitacionales; edificios; locales comerciales, bodegas, entre otros.
4. Incorporación Fiscal: personas físicas que realicen actividades empresariales, que vendan bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, así como aquellos que realicen las actividades señaladas y que además obtengan ingresos por sueldos o salarios, asimilados a salarios o ingresos por intereses, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por los conceptos mencionados, en su conjunto no hubiera excedido de la cantidad de dos millones de pesos.

¹¹⁹ Cfr., http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/obligaciones_fiscales/personas_fisicas/empresarios/Paginas/default.aspx

5. Actividades Empresariales: Quienes realicen actividades comerciales, industriales, de autotransporte, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas (Para tributar en este régimen no se establece un límite de ingresos).

Así pues, derivado de lo anterior, el artículo 100 fracción I de la ley del impuesto sobre la renta, regula a las actividades empresariales como los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca y silvícolas; luego entonces, el SAT define cada una las actividades que una persona física bajo el régimen de actividades empresariales desarrolla¹²⁰, sin embargo, el Código Fiscal de la Federación también hace un estudio a estas actividades.

Ante estas dos posturas, se puede hacer una confrontación sobre estas actividades:

Actividad	Definición del SAT	Definición del CFF (artículo 16)	comentario
Comercial		son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes	En esta actividad, el Servicio de Administración Tributaria no emite definición alguna, y solo se puede comprender lo establecido en la legislación fiscal.
Industrial	Consisten en la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.	Entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.	Ambas definiciones son exactamente las mismas, al referirse que procesos deben tener las materias primas para que se catalogue como actividad industrial.
Agrícola	Comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.	Comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.	El SAT y la legislación fiscal, concuerdan con este tema y establecen una definición similar, esto es, que todo producto no haya sido transformado de manera industrial.

¹²⁰ Cfr., http://www.sat.gob.mx/english/Paginas/concepto_de_actividad_empresarial.aspx

Actividad	Definición del SAT	Definición del CFF (artículo 16)	comentario
Ganadera	Consisten en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial	Son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.	Ambas definiciones tienen igualdad en contenido, sin embargo, no se indica qué tipo de animales son a los que se refiere, y se toma en consideración al conjunto de animales que su habitat natural es el campo y la vida rural.
Pesca	Incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.	Incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.	Como se puede observar, existe mucha similitud entre ambas definiciones, lo que nos hace considerar que la legislación y esta autoridad están coordinados para que no exista confusión al momento de aplicar la norma en los hechos concretos.
Silvícola	Son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.	Son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial	Algo que hay que destacar es que si bien, el sujeto tiene permitido ejercer estas actividades, también se le está indicando que debe de conservar y restaurar la vegetación y, de igual manera, hay similitud entre ambas definiciones

Así pues, ya se revisó el conjunto de regímenes establecidos en la ley para cada persona física; más detalladamente se indicó el conjunto de actividades que puede realizar una persona física bajo el régimen de actividad empresarial, es por lo anterior que los últimos temas de este trabajo son de gran relevancia ya que se toman como base para poder aplicar el mínimo vital a la práctica, para que se regule tanto en el derecho fiscal, laboral, así como en materia de derechos humanos.

3.6.1. Jurídico

Algo cierto es que el único ordenamiento jurídico que regula el mínimo vital en México, es la Constitución Política de la Ciudad de México en sus artículos 9 y 17, sin embargo, en la serie de criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, nos dimos cuenta que se vincula con insistencia el mínimo vital con la materia tributaria, entonces, se pondera pertinente que el legislador fiscal tome en consideración esa serie de tesis y jurisprudencias del Alto Tribunal para que incorpore el mínimo vital en la normatividad en materia de contribuciones, con la finalidad de proteger al sujeto pasivo más vulnerable y saber si las personas físicas con actividades empresariales cumplen con los requisitos para ser acreedores a los beneficios fiscales que del mínimo vital se derivarían, los cuales se indicaran más adelante.

En ese orden de ideas es preciso regular el mínimo vital primordialmente en la Carta Magna, ya que al ser el ordenamiento jurídico que se encuentra por encima de los demás, este principio tendría una protección superior, así como en las constituciones de las entidades federativas, por consecuente, también es pertinente que el legislador norme el mínimo vital dentro del Código Fiscal de la Federación y de las entidades federativas así como en la ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que en este último ordenamiento es donde se encuentra vulnerado el contribuyente.

En el tema anterior, se revisó los distintos regímenes en que se puede encontrar una persona física dependiendo de sus actividades e ingresos, sin embargo, es preciso señalar que existe cierta similitud entre una persona física bajo el régimen de actividad

empresarial y el régimen de incorporación fiscal; ya que en los dos se puede realizar las mismas actividades, la diferencia radica en que en el RIF las actividades pueden ser realizadas sin la necesidad de tener un título profesional, es decir, los contribuyentes que antes se encontraban bajo el régimen general o que simplemente no estaban inscritos en el Registro Federal del Contribuyente, fueron ubicados en este régimen, con la finalidad de evitar la evasión fiscal y la informalidad.

Así pues, uno de los aspectos más importantes de los cuales se deriva este tema es el cálculo del Impuesto Sobre la Renta a pagar, ya que, haciendo un análisis al conjunto de tablas indicadoras de tasas y tarifas reguladas en la ley relativa, nos percatamos que existen algunas irregularidades, de la cuales mencionaremos algunas:

Así, en el artículo 152 de la ley relativa a este impuesto establece la tabla siguiente:

TARIFA ANUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

Tabla 2.

El contribuyente bajo el régimen de actividad empresarial en el momento de calcular su impuesto anual por declarar, debe de hacer las operaciones indicadas en el artículo 152 párrafo uno y dos de la LISR, luego entonces tomando en cuenta la tabla anterior

consideramos que existe cierta desproporcionalidad en los rangos establecidos, ya que en la columna “*por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior*”, hay una gran diferencia entre cada porcentaje tal y como se muestra en la tabla siguiente:

<i>Rango</i>	<i>Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</i>	<i>Diferencia</i>
1	<u>1.92%</u>	} 4.48
2	<u>6.40%</u>	
3	10.88%	} 5.12
4	16.00%	
5	17.92%	} 3.44
6	21.36%	
7	23.52%	} 6.48
8	30.00%	
9	32.00%	} 2
10	<u>34.00%</u>	
11	<u>35.00%</u>	} 1

Tabla 2.1

Tomaremos como referencia los primeros dos valores de la tabla anterior debido a que consideramos que es lo máximo que una persona física que le es complicado solventar sus gastos primordiales puede adquirir, la desproporcionalidad radica en que el contribuyente cuando tuvo un ingreso menor a 5,952.84 (véase tabla 2) tiene que calcular su impuesto por la tarifa del 1.92%, sin embargo, si llegase a rebasar esa cantidad, aunque sea por un mínimo ya no podrá calcular su impuesto con la tarifa del 1.92%, ahora lo tendrá que calcular con el siguiente porcentaje que es de 6.40. Del primer al segundo rango (véase tabla 2.1) hay un aumento de 4.48%.

Para efectos de este tema se denomina rango a cada uno de los porcentajes establecidos en la tabla 2.1, lo cual no resulta proporcional.

Ahora bien, en el caso de los últimos dos porcentajes (véase tabla 2) estos son aplicados a cantidades muy elevadas y haciendo un ejercicio similar al anterior, el contribuyente cuyo resultado fiscal sea menor a \$3,000,000 pero mayor a \$1,000,001 aplicará una tarifa de 34%, sin embargo, si llegase a rebasar el límite superior, aunque sea por un mínimo, entraría en el siguiente supuesto y aplicaría una tarifa de 35%. Es decir, la diferencia entre el penúltimo y último porcentaje de la misma tabla es de 1% (véase la tabla 2.1).

Luego entonces, tomando en consideración los supuestos anteriores, podemos determinar que, si bien es cierto que la ley del Impuesto Sobre la Renta, ha establecido la tabla 2 para el cálculo del impuesto anual siguiendo los principios fiscales, también lo es que se vulnera el principio de proporcionalidad, ya que, si se llegase a rebasar, aunque sea por una mínima cantidad, se entraría en el siguiente supuesto y el porcentaje aumentaría. Cabe destacar que la diferencia de un rango a otro en los primeros es mayor, y en los últimos no existe gran diferencia, lo que nos hace deducir que se vulnera la capacidad contributiva de los sujetos pasivos al no tener un aumento proporcional de las tarifas.

Es necesario que el legislador fiscal, tome en consideración la desproporcionalidad que tiene la tabla establecida en el artículo 152 de la ley del ISR ya que siguiendo el objetivo del mínimo vital, el individuo además de tener gastos para solventar sus necesidades básicas, también debe de hacer sus declaraciones y el pago de impuestos, lo cual ameritaría una erogación superior al de sus posibilidades, es por ello que proponemos que se reforme dicha tabla en la columna de *“por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior”* respetando como porcentaje mínimo el 1% que debe ir de manera escalonada ascendiente hasta una tarifa máxima de 35% con la finalidad de que se no se vulneren los principios de proporcionalidad y equidad.

Es por ello la necesidad de regular el mínimo vital en materia fiscal y sobre todo en la Ley del Impuesto sobre la Renta para que no se vulneren los derechos de los contribuyentes menos favorecidos, no se violenten los principios de proporcionalidad y equidad así como fomentar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, la evasión de impuestos, ya que el sujeto pasivo, al no tener los ingresos suficientes para solventar sus necesidades primarias, no está motivado al pago de sus obligaciones con el fisco.

3.6.2. Económico

La finalidad de analizar el aspecto económico, es para identificar si es conveniente o no implementar el mínimo vital en materia tributaria ya que como se vio en el tema anterior, es indispensable modificar la tarifa del Impuesto Sobre la Renta en la declaración anual a las personas físicas bajo el régimen de actividades empresariales. Consideramos que el modificar la tarifa ocasionaría que la recaudación no sea igual, pero motivaría a que más contribuyentes aumentaran su producción y erogaciones (ingresos y deducciones) y también se combatiría la informalidad esto es, que aquel sector económico que no esté inscrito en el RFC, lo haría, esto de manera directa aumentaría el número de contribuyentes y, por ende, la recaudación, por lo que debemos apostar a ampliar el padrón no la carga tributaria.

Es por lo anterior que diciembre de 2017 cerró con una cifra preliminar de 3,364,147 contribuyentes activos cuyo régimen es el de las personas físicas con actividad empresarial y profesional. Ahora bien, para el primer mes del presente año, se inició con una cifra de 3,362,851 contribuyentes bajo el mismo régimen: sin embargo, para febrero del mismo año, se tiene una cifra de 3,377,320 sujetos pasivos¹²¹, es decir, se inscribieron bajo este régimen 14,469 personas físicas más, de las que en enero del 2018 se contabilizaron.

¹²¹ Cfr., http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipPorRegimen.html

Con base en lo anterior, nos podemos percatar que cada mes, dependiendo del régimen del que se trate, aumenta y disminuye el número de contribuyentes, sin embargo hay que tomar en consideración los incrementos de registros y seguir fomentando todo aquel que se encuentre en el supuesto imponible previsto en la ley, para que se dé de alta en el padrón de contribuyentes, en especial a aquellos sujetos pasivos cuyas declaraciones anuales sean muy bajas, es decir, haciendo referencia a las personas que tienen bajos ingresos pero que realizan actividades empresariales.

Bajo este concepto, en la siguiente tabla se muestra de manera gráfica los valores anteriores, de los cuales, nos podemos percatar que ha existido un aumento en los contribuyentes inscritos bajo el régimen de actividad empresarial:

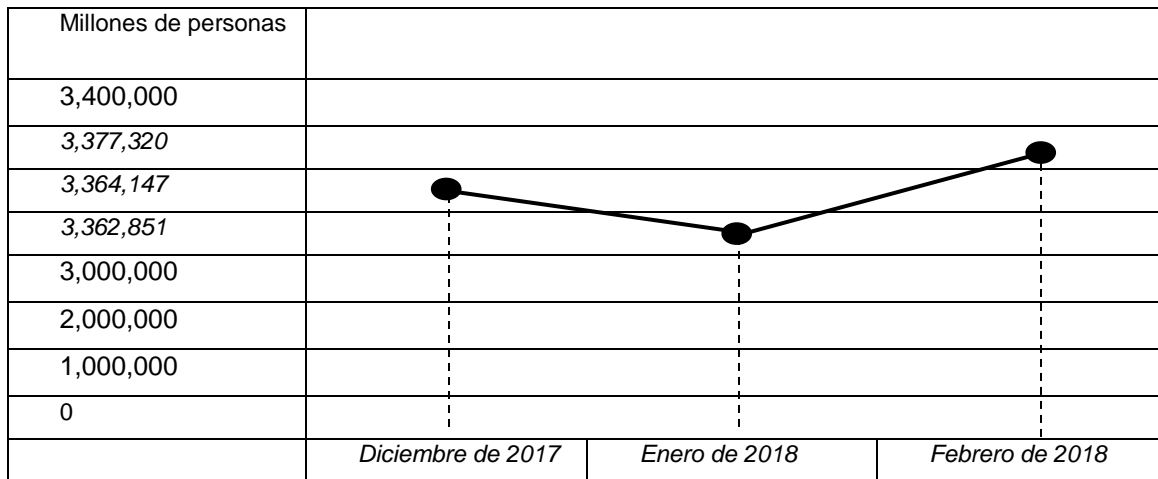


Tabla 3.¹²²

Luego entonces, el contexto económico del país es fundamental para considerar si es pertinente la incorporación del mínimo vital a los distintos regímenes fiscales en especial a las actividades empresariales; esto con motivo de que al modificarse los rangos establecidos en la tabla ubicada en el artículo 152 de la ley del ISR, la federación no tendría la misma cantidad de ingresos. Es por lo anterior que es adecuado revisar la tarifa y comprobar si afectaría en cuanto el hecho de no recaudar la misma cantidad, o por el contrario si se mantiene o incluso se incrementa dicha recaudación.

¹²² Tabla elaborada con los valores establecidos en el portal electrónico del SAT sobre el registro federal de contribuyentes http://www.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipPorRegimen.html

La propuesta de tal modificación es con la finalidad de tener mayor competitividad entre las personas físicas que tienen declaraciones de grandes cantidades y los que tienen una menor cantidad, esto es, que haya proporcionalidad en el pago de contribuciones y tengan las mismas posibilidades de crecimiento.

En ese orden de ideas, el artículo 25 de la CPEUM forma parte del denominado capítulo económico constitucional, es por ello que es necesario identificar lo que regula para comprender la importancia del mínimo vital dentro de la economía nacional.

Así, tenemos los aspectos relevantes del artículo 25 constitucional:

Párrafo uno	Análisis
<p>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 la competitividad, 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.</p>	<p>La propia constitución mexicana le está otorgando al Estado, la facultad de dirigir al país a un adecuado desarrollo económico mediante la implementación de toda la serie de actividades, fomentos, ayudas, estímulos, subsidios, sin embargo, es preciso señalar que si bien, la Carta Magna faculta al Estado la rectoría de la economía nacional, también el gobernado debe de participar en estos actos, mediante el debido cumplimiento e implementar medidas ya sean fiscales que permitan fomentar y consolidar la economía.</p>
Párrafo dos	Análisis
<p>El Estado velará por la estabilidad de las finanzas públicas y del sistema financiero para coadyuvar a generar condiciones favorables para el crecimiento económico y el empleo...</p>	<p>En este sentido, se está refiriendo al gasto público y a los ingresos de la federación, que implica estabilidad en las finanzas.</p>

Párrafo tres	Análisis
El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará a cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.	Mediante sus instituciones; las autoridades deberán regular e implementar los mecanismos necesarios para tener una economía equilibrada y adecuada para que el gobernado pueda ejercer sus derechos que como ciudadano le corresponden.
Párrafo cuatro	Análisis
Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.	La participación de todos los sectores productivos ocasiona que aumente el desarrollo económico, así, con esta colaboración se benefician los partícipes, tanto en sus ingresos como en su producción.
Párrafo siete	Análisis
Bajo criterios de equidad social, productividad y sustentabilidad se apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos...	Es aquí donde se encuentra el fundamento constitucional del propósito de este trabajo que es el apoyo a las empresas tanto privadas como sociales, esto es, que mediante la serie de beneficios fiscales que ya se han estado implementando aunado a la modificación de las tarifas establecidas en la declaración anual de las personas físicas en el artículo 152, motivaría a las demás empresas a invertir, producir y por supuesto fomentar al empleo.
Párrafo nueve	Análisis
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, promoviendo la competitividad e implementando una política nacional para el desarrollo industrial sustentable...	Es de gran relevancia este párrafo ya que es aquí donde el constituyente fomenta el crecimiento económico mediante el apoyo a toda clase de contribuyentes de lo cual, se desprende que el Estado apoya al sujeto pasivo de las contribuciones.

Con fundamento en el artículo que antecede es preciso señalar que el constituyente le encomienda al Estado garantizar una economía abierta, un desarrollo sustentable y suficiente para los sectores económicos y, sobre todo, el sano desarrollo de los gobernados, utilizando los medios posibles para cumplir con dicha finalidad.

Concluyendo este tema, podemos mencionar que el Estado tiene todas las facultades de fomentar el desarrollo económico mediante el apoyo a los sectores productivos tanto públicos como privados pensando en los sectores más desprotegidos, lo cual se traduce en el apoyo a las personas que son contribuyentes de actividades empresariales pero que, sin embargo tienen un mínimo de ingresos, es decir, sus actividades no les genera los recursos suficientes para tener una vida digna, es en este supuesto donde el Estado debe tener más apoyos mediante los estímulos fiscales y beneficios en la legislación tributaria para que esos sujetos pasivos tengan más oportunidades de crecimiento y así, se fomente la contratación de personal y tengan mayores posibilidades de mejorar su condición de vida; no como a la fecha que solo reciben parcialmente seguridad social.

Por lo que independientemente de los ingresos que percibe el Estado, ha quedado demostrado que es mejor ampliar la base de contribuyentes que incrementar las tasas impositivas y como consecuencia de esas modificaciones fiscales resulta importante que se apoye a los contribuyentes cuyos ingresos son mínimos ya que como lo revisamos en el artículo 25 de la Carta Magna se debe tener la procuración del Estado para el crecimiento económico brindando condiciones de competencia y participación en los mercados.

3.6.3. Político Social

Si bien, ya se abordaron los temas sobre la incorporación del mínimo vital dentro del ámbito jurídico y económico, sin embargo, para complementar, también, es necesario hacer un análisis político social, con la finalidad de observar si es conveniente o no, implementar ese principio, en las personas físicas con actividad empresarial.

El Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social (CONEVAL) es la institución encargada de medir la pobreza en México y evaluar programas y políticas sociales del Gobierno Federal, esto es, que su principal actividad es el estudio de la serie de necesidades que tiene la sociedad para que, con esos resultados, se integre un censo y un cálculo aproximado de las personas cuyos ingresos no les son suficientes, lo que se traduce en los índices de pobreza.

Entonces, en la siguiente tabla se contemplan los resultados emitidos por el CONEVAL entre 2014 y 2016, con el objetivo de contextualizar la cantidad de personas con carencias y, en qué rubros, así tenemos:

indicadores	porcentaje		Millones de personas	
	2014	2016	2014	2016
Indicadores de carencia social				
Rezago educativo	18.7	17.4	22.4	21.3
Carencia por acceso a los servicios de salud	18.2	15.5	21.8	19.1
Carencia por acceso a la seguridad social	58.5	55.8	70.1	68.4
Carencia por calidad y espacios de la vivienda	12.3	12.0	14.8	14.8
Carencia por acceso a la alimentación	23.4	20.1	28.0	24.6
Bienestar				
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar mínimo	20.6	17.5	24.6	21.4
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar	53.2	50.6	63.8	62.0

Tabla 4.¹²³

Cabe señalar que los datos más recientes que se presentan son a 2016, por lo que vamos a desarrollar este tema tomando en consideración los valores e indicadores de la tabla anterior ya que como se puede observar, en la columna de “indicadores” se tienen dos aspectos, los cuales son “indicadores de carencia social” y “bienestar”, el primero nos señala la educación, la salud, la seguridad social, la vivienda y la alimentación.

¹²³ Cfr., https://www.coneval.org.mx/Medicion/PublishingImages/Pobreza_2008-2016/Cuadro_1_2008-2016.JPG

Los anteriores conceptos son de gran importancia porque al relacionarlos con el mínimo vital, se identifican como derechos fundamentales que todo ser humano tiene, sin embargo, nos percatamos que una cantidad muy importante de individuos carece de esos servicios, es decir, no les es sencillo tener acceso a una educación, a servicios médicos, además su alimentación no es suficiente o simplemente no tienen un lugar digno donde habitar.

Otro indicador de la tabla 4 es “bienestar” el cual hace un señalamiento al sector poblacional cuyo ingreso es inferior a la línea de bienestar mínimo que en palabras más comprensibles es, que sus ingresos no les son suficientes para satisfacer sus necesidades y por otro lado sus ingresos no satisfacen sus exigencias básicas a las que todo individuo aspira y, tiene derecho a una vida digna, conforme a lo que establece el artículo 4º constitucional.

Como podemos darnos cuenta, cada uno de los indicadores de la tabla en comento, están directamente relacionados con el principio del mínimo vital, lo cual nos hace comprender que este principio, se ha ido considerando de manera implícita a lo largo del tiempo, ya que al realizar estudios sociales para saber la cantidad de personas incapaces de solventar ciertos gastos o que tienen acceso a los servicios de primera necesidad (salud, educación) se llega a un resultado sobre la cantidad de individuos que su mínimo en materia de salud por ejemplo, no está satisfecho.

Así, algo que hay que resaltar de la tabla 4, en cuanto a las columnas de “porcentaje y a los millones de personas” es que, en ambos conceptos, para los años de 2014 al 2016 esos valores van disminuyendo. Lo anterior se explica de la siguiente manera:

Porcentaje que ha disminuido en los indicadores poblacionales en el periodo 2014 al 2016:

indicadores	porcentaje		disminuyó
	2014	2016	
Rezago educativo	18.7	17.4	1.3%
Carencia por acceso a los servicios de salud	18.2	15.5	2.7%
Carencia por acceso a la seguridad social	58.5	55.8	2.7%
Carencia por calidad y espacios de la vivienda	12.3	12.0	0.3%
Carencia por acceso a la alimentación	23.4	20.1	3.3%
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar mínimo	20.6	17.5	3.1%
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar	53.2	50.6	2.6%

Tabla 4.1.

Cantidad en millones de personas que han disminuido en los indicadores poblacionales en el periodo 2014 al 2016.

indicadores	Millones de personas		Disminuyó
	2014	2016	
Rezago educativo	22.4	21.3	1.1 millones
Carencia por acceso a los servicios de salud	21.8	19.1	2.1 Millones
Carencia por acceso a la seguridad social	70.1	68.4	1.7 Millones
Carencia por calidad y espacios de la vivienda	14.8	14.8	-
Carencia por acceso a la alimentación	28.0	24.6	3.4 Millones
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar mínimo	24.6	21.4	3.2 Millones
Población con ingreso inferior a la línea de bienestar	63.8	62.0	1.8 millones

Tabla 4.2

Con base en lo anterior podemos afirmar que cada uno de los indicadores en los años desde el 2014 al 2016, han disminuido considerablemente el número de personas, esto sería por el conjunto de apoyos que el gobierno federal ha realizado para combatir esos rezagos.

Es aquí donde se desprende el segundo punto de este tema en estudio, el cual es, la participación que tiene el Estado y la política frente a este tipo problemas sociales y si es conveniente incorporar el principio de mínimo vital como criterio para imponer cargas a las personas físicas con actividad empresarial.

Después de analizar la tabla 4 se identifica que una cantidad considerable de personas no tuvieron o no han tenido el acceso a la serie beneficios que como gobernados tienen derecho.

Es normal que en cualquier nación, exista un sector que carece de recursos, sin embargo en la situación mexicana, existen muchos factores por los cuales una gran parte de la población no es capaz de recibir un servicio de salud adecuado, o está imposibilitado de adquirir una vivienda propia; algo cierto es que el Estado ha creado planes de desarrollo social, desafortunadamente esos apoyos han sido aplicados de manera incorrecta ya sea por el desvío de recursos públicos (en dinero o en especie) y por ende, no llegan a los sectores vulnerables de la sociedad o también por la incorrecta planeación de esos programas sociales.

En la siguiente tabla se muestran los principales problemas que existen en nuestro país, los cuales son:

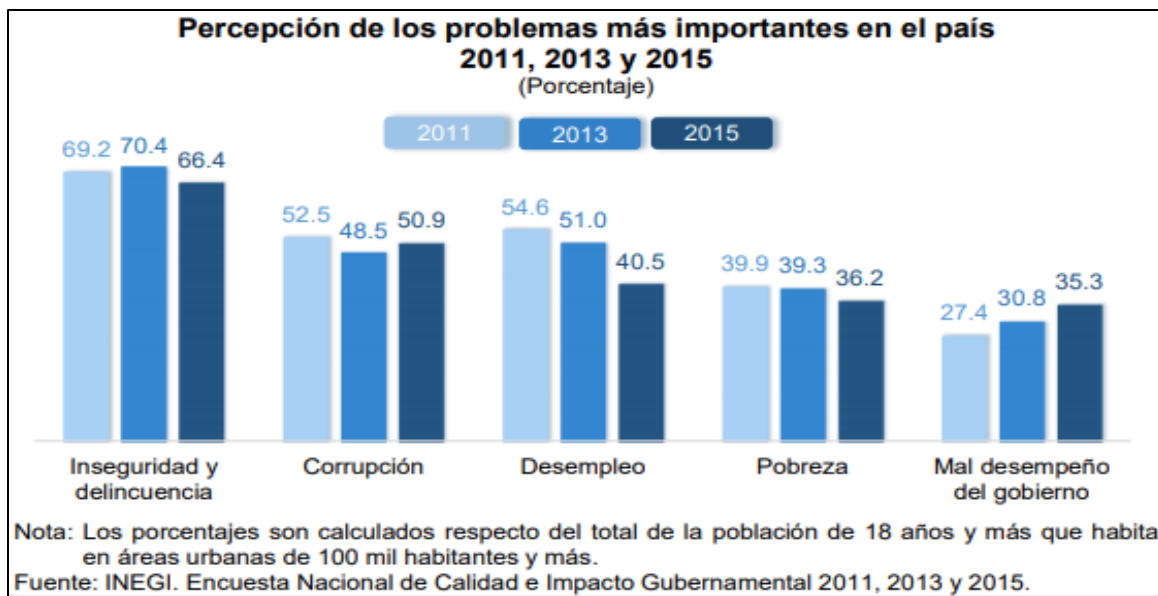


Tabla 5.¹²⁴

¹²⁴ Cfr., Tabla retomada de http://www.inegi.org.mx/saladeprensa/aproposito/2016/corrupcion2016_0.pdf, p. 3.

Resulta preocupante que se destaca la corrupción, la pobreza, el desempleo y mal desempeño del gobierno, temas que han sido abordados y que son parte de la agenda nacional, tanto rezago económico, corrupción y desvío recursos.

Otro problema que encontramos es el alto índice de personas de escasos recursos que tienen pocas oportunidades de empleo o de crecimiento en cuanto a las empresas, es decir, no se tienen los suficientes planes en materia fiscal que motiven al pequeño contribuyente para buscar oportunidades de consolidar sus negocios.

Por todo lo referido, es necesario incorporar el principio del mínimo vital a los contribuyentes inscritos bajo el régimen de actividad empresarial para que, con ello, se impulse el desarrollo económico, se fomente la circulación de dinero y, en general se reactive la producción de artículos, lo cual se traduce en más contribuyentes y, por supuesto, mayor recaudación.

En ese orden de ideas y como último motivo pero no menos importante, se identifican las causas por las cuales existen carencias en nuestro país, y estas son: falta de interés e información que tiene cada individuo para progresar, es decir, si bien, el gobierno tiene la facultad de crear planes de previsión social para ayudar a los sectores menos favorecidos de la sociedad, también esta debe participar para lograrlo, porque el Estado, no está obligado a otorgar una vivienda a quien no la tenga ni alimento a aquel que no pueda comprarlo porque al ser una alta cantidad de personas con escasos recursos, el gasto público no sería suficiente y no alcanzaría a cubrir todas las necesidades que como país se demanda, es por ello la exigencia de la vigilancia de esos planes, y la creación de políticas para el combate a la corrupción.

Podemos concluir que las autoridades han hecho un buen trabajo al momento de crear planes de desarrollo social para ayudar a aquellas personas que por distintas causas no pueden acceder a una vida digna, sin embargo, la corrupción, el mal manejo de los recursos, la mala planeación, la deficiente legislación, la falta de oportunidades laborales y sobre todo la falta de interés de la propia sociedad, nos pone frente a un alto

índice de personas en estado precario y sin acceso a programas sociales como lo son educación, vivienda, salud, entre otros, todos ellos derechos que el Estado debe garantizar.

Por lo que, así como se debe de implementar políticas de redistribución de la riqueza en la legislación mexicana (en materia tributaria y en la CPEUM) y en la planeación económica, es indispensable la incorporación del principio del mínimo vital y en el ámbito político, la forma en que se ejerce el poder en el país, debe involucrar a la sociedad para que se evite la discriminación y, se brinde mayores oportunidades de crecimiento. Consideramos que el mínimo vital al estar regulado en la Carta Magna el Estado se encontraría con la obligación de establecer medios de protección y apoyo a los sectores desprotegidos; todo lo anterior sería posible implementando mecanismos de vigilancia que verifiquen que los planes de previsión social están siendo aplicados de manera correcta, además de la creación de un plan de coordinación entre los ombudsperson y las instituciones económicas para que en junto con la colaboración de las autoridades fiscales se apoye a los individuos de escasos recursos y en general a los sujetos pasivos inscritos bajo el régimen de actividad empresarial para que puedan competir en el mercado, y no solo limitarse a brindar asistencia en programas aislados.

CONCLUSIONES

1.- El sujeto pasivo de las contribuciones, por un lado, se encuentra forzado al pago de sus respectivas obligaciones tributarias y, por otro, tiene un conjunto de derechos que lo protegen contra el abuso de la autoridad, mismos que, los encontramos regulados en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, sin embargo, es necesario mayor difusión de los mismos incluso en los portales institucionales, fundamentalmente del SAT.

2.- La PRODECON es el organismo encargado de la protección de los derechos de los contribuyentes, cuya facultad es asesorar al sujeto pasivo cuando el fisco cometa algún acto que dañe o vulnere la relación jurídico tributaria; esta noble institución encuentra su fundamento en el artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación.

3.- Una persona física o moral, en el momento en que ejerce actividades cuya realización es suficiente para encontrarse en el hecho imponible previsto en ley, se encuentra obligado al pago de las respectivas contribuciones o cumplimiento de obligaciones y si incumple debe ser sancionado, sin embargo, consideramos que esas sanciones deben ser establecidas de tal manera que no afecte sus actividades, como lo es la cancelación del sello digital que repercutiría en la emisión de comprobantes fiscales.

4.- La potestad tributaria es la atribución que los ordenamientos jurídicos de la federación y de las entidades federativas le confieren al Estado para imponer contribuciones al gobernado con la finalidad de que el Estado pueda solventar sus gastos, pero debemos indicar que esa facultad no debe de sobrepasarse, es decir, no violentar los principios tributarios.

5.- Es importante señalar que el contribuyente se encuentra obligado al pago de sus respectivos tributos derivado de las actividades que realiza, sin embargo, hay supuestos previstos en ley en los cuales, un tercero se encuentra obligado al pago de

un gravamen de determinado contribuyente, esto es, que ese tercero tiene la calidad de responsable solidario con los tributos del deudor directo y en estos casos no se puede alegar como responsable solidario desproporcionalidad en el tributo.

6.- El mínimo vital es el conjunto de recursos básicos que un individuo requiere para vivir dignamente, estos son, un lugar donde habitar, obtener servicios de salud, recibir educación, tener ropa que vestir, lo que se traducen en el conjunto de derechos fundamentales consagrados en la constitución federal como lo son derecho a la educación, derecho a una vivienda, derecho a la alimentación, derecho a recibir servicios de salud, los cuales, deberán ser protegidos y garantizados por el Estado.

8.- La nueva Constitución de la Ciudad de México regula el principio del mínimo vital, específicamente en los artículos 9 y 17 lo cual la convierte en el primer ordenamiento jurídico que regula este principio y que proponemos también se considere su incorporación a la Constitución Federal.

9.- La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha emitido una serie de jurisprudencias y tesis aisladas encaminadas a la comprensión del mínimo vital, el cual se ha vinculado con la materia del trabajo, indicando que el salario es el ingreso fundamental para solventar las necesidades básicas y que dichos ingresos no deben ser gravados; por eso, proponemos que en función de las Unidades de Medida y Actualización se pondere el mínimo vital o mínimo existencial, que si bien es cierto gramaticalmente son diferentes uno del otro, también lo es que ambas acepciones tienen una misma definición que es el conjunto de recursos mínimos que se deben de satisfacer y propiciar que un individuo tenga una vida digna, esto es, no hay ninguna distinción entre las dos denominaciones en cuanto a su finalidad.

10.- Al regular el mínimo vital en materia tributaria, proponemos ampliar el padrón de contribuyentes, sin la necesidad de aumentar los impuestos ni crear nuevos y respetar los principios de proporcionalidad, legalidad y equidad tributaria con la finalidad de reactivar la economía en los procesos básicos, esto se puede lograr si fortalecemos la

micro y pequeña empresa , porque son las que absorben la contratación de mano de obra no calificada, por lo que rechazamos el actual beneficio de reducir la carga de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, aminorándoles la cobertura social a los trabajadores contratados por patrones del RIF.

11.- Proponemos incorporar el mínimo vital en el ámbito tributario, debido a que, con ello, se fomentaría la contratación de personal, se combatiría la informalidad, se evitaría la evasión de impuestos e impulsaría la economía nacional, esto a partir de los estudios del CONEVAL ya que como se analizó, no es pertinente que el Estado les resuelva sus problemas con ayuda económica sino que se brinden las condiciones de acceso a los servicios que el Estado está obligado a otorgar como son seguridad y educación.

12.- Consideramos que la única forma de poder combatir la pobreza y proteger al sector menos favorecido de la sociedad, es apoyar a los empresarios, a los pequeños productores mediante estímulos fiscales para que de esa manera haya más producción, que directamente aumenten la oferta laboral e incrementen la circulación de dinero, como por ejemplo crear ventanillas únicas en trámites administrativos.

BIBLIOGRAFÍA

- Hugo carrasco Iriarte, Derecho Fiscal I, sexta edición, iure editores, México, 2007.
- Narciso Sánchez Gómez, Derecho Fiscal Mexicano, segunda edición, editorial Porrúa, México, 2001.
- Héctor B. Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, octava edición actualizada y ampliada, editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, Buenos aires, 2002.
- Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, Oxford University Press México, 2002.
- Alvarado Esquivel, Miguel de Jesús. La responsabilidad Solidaria en Materia Fiscal Federal, editorial Porrúa México, 2000.
- Victoria Maldonado, Héctor, Sujetos y Responsabilidades Tributarias en México, editorial Porrúa, México, 2011.
- Ortega Maldonado, Juan Manuel, Manual de Derecho Tributario, editorial Porrúa, México, 2005.
- Uresti Robledo, Horacio. Los Impuestos en México, Tax Editores, México, 2007.
- Silva Juárez, Ernesto, Código Fiscal de la Federación Comentado, editor PAC, México, 2008.
- Jiménez González, Antonio, Lecciones de Derecho Tributario, 10ª ed., México, Cengage, 2009.
- Mabarak Cerecedo, Doricela, Derecho Fiscal Aplicado, México, Mac Graw-Hill, 2008.
- Ortega Maldonado, Juan M., Primer Curso de Derecho Tributario Mexicano, editorial Porrúa, México, 2004.
- Reyes Altamirano, Rigoberto, Elementos Básicos de Derecho Fiscal, 2ª Edición, México, Universidad de Guadalajara, 2001.
- Rodríguez Lobato, Raúl, Derecho Fiscal, segunda edición, México, editorial Oxford, 1998.

- Venegas Álvarez, Sonia, Derecho Fiscal, México, Oxford, 2014.
- Burgoa Llano, Ignacio, Principios Constitucionales en materia de Contribuciones, Tribunal Fiscal de la Federación, Cuarenta y Cinco años, México, 1982,
- Real Academia Española, diccionario de la lengua española 21ª. Edición Madrid, Espasa Calpe, 1999.
- Curiel Villaseñor, Omar, Principios Tributarios, Ediciones Fiscales ISEF, S.A., México, 2011.
- Chamorro y Zarza, José Antonio, Derecho Tributario, Salamanca, Ratio Legis, 2014.
- Dorantes Chávez, Luis Felipe, Derecho Fiscal, México, Grupo Editorial Patria, 2012.
- De La Cueva, Luis Arturo, Derecho Fiscal, México, Porrúa, 2011. Flores Saldaña, Antonio, El Control de Convencionalidad y la Hermenéutica Constitucional de los Derechos Humanos, México, Porrúa, 2014.
- Carbonell S. m., Fierro, H., Estado constitucional, derechos humanos, justicia y vida universitaria. Estudios en homenaje a Jorge Carpizo. Derechos humanos, tomo V, vol. 2, Instituto de Investigaciones Jurídicas.
- Pérez Royo, Fernando, Curso de Derecho Tributario: Parte Especial, 6ª ed, Madrid, Tecnos, 2012.

Legislación vigente

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Constitución Política de la Ciudad de México
- Código Fiscal de la Federación
- Ley del Impuesto sobre la Renta
- Ley federal de los Derechos de Contribuyente
- Ley del Impuesto al Valor Agregado

Cibergrafía

- ❖ <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/2489-presunciones-y-ficciones-en-el-impuesto-sobre-la-renta-de-las-personas-fisicas-en-mexico>
- ❖ http://www.ordenjuridico.gob.mx/derechos_humanos.php