



Universidad Nacional Autónoma de México

Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración

Tesina

El mínimo vital en las deducciones personales

Que para obtener el grado de:

Especialista en Fiscal

Presenta:

L.C. Olaf Jorge Sanabria Jerónimo

Tutor:

**L.C., E.F., y M.A.C. José Padilla Hernández
Facultad de Contaduría y Administración**

Ciudad de México, Junio de 2018



Universidad Nacional
Autónoma de México



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.

Entonces se pusieron a acecharlo y le mandaron espías, que fingieron buena fe para aprovecharse de sus palabras, y así entregarlo a la policía y a la justicia del gobernador. Por eso hicieron esta pregunta: "Maestro, nosotros sabemos que hablas y enseñas con entera rectitud. No te fijas en la condición de las personas, sino que enseñas con absoluta franqueza el camino de Dios. ¿Está permitido pagar impuestos al César, o no?"

Jesús vio su astucia y les dijo: "Muéstrenme' una moneda, ¿de quién es la cara y el nombre que tiene escrito?" Le contestaron: "Del César."

Entonces Él les dijo: "Pues bien, den al César lo que le corresponde al César, y a Dios lo que le corresponde a Dios." San Lucas, Evangelio, 20: 20-25.

Es necesario obedecer: no por miedo, sino en conciencia. Por esa misma razón ustedes pagan los impuestos, y los que han de cobrarlos son en esto los funcionarios de Dios mismo. Paguen a cada uno lo que corresponde: al que contribuciones, contribuciones; al que impuestos, impuestos; al que respeto, respeto; al que honor, honor. San Pablo, Carta a los Romanos, 13:5-7.

(Como individuos que formamos parte de un Estado poseemos obligaciones y derechos que tenemos que cumplir y respetar. El pagar nuestros impuestos y cumplir con nuestras obligaciones fiscales es una tarea importante que tenemos que efectuar por deber de conciencia).

Juchitini tata dioxĩ enka kanikua uinhapikua jatzika Jesucristo.

Ka juchienio enka iaminduecha Irekuekua.

Dioxĩ maiamukua tata kuerhapiri engarhini eraxatamaka juchitini kuirhipikua, ka juchiti jajantzkuku, ka juchiti mintzita, enka huekaka en kani ji mitiaka jorentzcurhiku ka engarini intzkuka ma juriateru kuirhipikua, ka engarini intzkuka huigapikua, ka ikiatapu, parhini uni k´amarani juchiti jurentzperakua.

Juchiti Naánda Evangelina, dioxĩ maiamukua jimbokarhini sesirhini kamaka hueperhakua jinguni, ka engarhini kurhanguchika enkan ji sapichuepka, imeri huigapiku jimbo, enkan uka, ka enkan uka ji k´amarhapirhinga juchiti jorentzperakua.

Juchiti Táti enka jinteka juchiti xagari, ka jinteka sesaxĩ achamasĩ engani ji kanikua huekaka, ka sesi jajantzkaku imani jimbo.

Ka juchiti Pipini Oliver jimboka imeri huigapikua jimbo, ka imeri jarhoapikua jimbo, ka imeri erantzkuku jimbo enka mamambe uchanka enka ji jurhengarhinaka.

Lamintuenchani dioxĩ maiamukua enkatzini xagataka ini jorhenkukuari juchiti k´uiripikua, ka ini uku iamintuechaxĩ kámarhukuxkachi, ka ini uku chanxĩni ayapixĩnka juchiti huekakua jimbo ka juchiti sesi jagantzkukua jimbo.

Olaf Jorge Sanabria Jerónimo

Lamintuenchani dioxĩ maiamukua enkatzini

Índice

Abreviaturas	4
Introducción	5
Objetivo General.....	9
Justificación	10
1. Marco jurídico tributario.....	11
1.1. Derechos humanos.....	11
1.2. Garantías Individuales	17
1.3. El Principio Pro persona.....	19
1.4. Categorías de derechos humanos en materia tributaria	20
1.5. Potestad tributaria del Estado	23
2. El mínimo vital en las deducciones personales	24
2.1. Concepto de mínimo vital.....	24
2.2. El mínimo vital de acuerdo con la SCJN	27
2.3. El mínimo vital en la Convención Americana sobre Derechos Humanos y la Declaración Universal de los Derechos Humanos	30
2.4. Cuantificación del mínimo vital.....	34
2.5. ¿Se salvaguarda el mínimo vital al limitar las deducciones personales?.....	41
Conclusiones	46
Bibliografía.....	50

Abreviaturas

CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CADH	Convención Americana sobre Derechos Humanos
CIDH	Corte Interamericana de Derechos Humanos
CCDF	Código Civil para el Distrito Federal
DOF	Diario Oficial de la Federación
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
ONU	Organización de las Naciones Unidas
PRODECON	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación

Introducción

La presente investigación trata sobre uno de los cambios más relevantes y discutidos a partir de la reforma fiscal de 2014 donde se estableció un límite en el monto de las deducciones personales que puede efectuar un contribuyente persona física en su declaración anual del ejercicio. Dicha limitante violenta un derecho fundamental: el mínimo vital. Que a la luz de las deducciones personales viene a representar ese conjunto de gastos humanos que requiere un individuo y su familia para llevar a cabo una vida digna y decorosa.

Considero que la presente investigación será de interés ya que expone un tema poco desarrollado dentro del orden jurídico mexicano y sobre el cual en materia legislativa se ha desarrollado muy poco en comparación con otros países como es el caso de España donde su legislación tributaria establece ese mínimo existencial que requiere un individuo antes de ser llamado a tributar.

Otro punto a destacar en la elaboración de este trabajo es la influencia que ejerció en él una nueva corriente del pensamiento jurídico en el derecho tributario mexicano que nace a partir de la reforma constitucional de 2011. La base de esta nueva corriente es el humanismo y que en palabras de la Dra. Gabriela Ríos Granados (2014):

... Resulta muy interesante cambiar de concepción y darle un giro más humanista a los impuestos... Ahora, los doctrinarios mexicanos apostamos por brindar una nueva visión al derecho tributario, cuyo centro gravitacional son los derechos de los contribuyentes frente al poder de imposición del Estado (pág. IX).

En el capítulo I se desarrolla el marco jurídico tributario que tiene como finalidad proveer al lector de aquellos conceptos jurídicos que le permitan comprender el marco teórico de este trabajo y ponerlo en contexto con los antecedentes legislativos en materia de derechos humanos que surgen a partir del año 2011 con la reforma constitucional y el papel que juega dicha reforma dentro del ámbito tributario.

En el capítulo II se dan a conocer las definiciones más importantes que se tienen en relación con el mínimo vital, su injerencia en la Declaración Universal de los Derechos Humanos y en la Convención Americana de los Derechos Humanos. Además, se dan a conocer los principales pronunciamientos en relación a este derecho que han sido emitidos por la Corte Constitucional de Colombia, el Tribunal Constitucional Español y la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En la parte final del capítulo II se analizan aquellos elementos que permiten determinar si el mínimo vital puede ser susceptible de cuantificarse en términos económicos para que con base en ello podamos determinar cuál sería ese umbral económico que permita a un individuo desarrollarse plenamente y analizar si el mínimo vital se salvaguarda al establecerse una limitante en las deducciones personales.

Los objetivos del presente estudio se alcanzaron por medio de la metodología de la investigación documental realizada en las bibliotecas de la Facultad de Contaduría y Administración, Facultad de Derecho, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM e información consultada a través de internet.

En una primera etapa fue primordial comenzar dentro del marco jurídico tributario con la reforma constitucional en materia de derechos humanos de 2011 con la finalidad de ponernos en contexto con los derechos humanos en el país al día de hoy y para ello se consultó en el DOF el Decreto por el que se modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero y reforma diversos artículos de la Constitución Política de los Estados

Unidos Mexicanos publicado el 10 de junio de 2011 seguido de diversas fuentes bibliográficas referentes al tema de derechos humanos y la reforma constitucional.

En una segunda etapa fue importante la conceptualización de los derechos humanos desde el punto de vista de la ONU y del jurista italiano Luigi Ferrajoli quién define a los derechos fundamentales como la ley del más débil en alternativa a la ley del más fuerte.

Lo anterior fue fundamental para analizar las categorías de derechos humanos en materia tributaria que de acuerdo a la Dra. Gabriela Ríos Granados son conocidos como principios materiales de justicia tributaria, los que representan un límite frente a la potestad tributaria del Estado y juegan un rol importante en materia de derechos humanos a partir de la reforma constitucional de 2011.

En lo referente al desarrollo jurisprudencial del mínimo vital se recurrió al derecho comparado y para ello se consultaron las páginas electrónicas y bases de datos en materia de jurisprudencia de la Corte Constitucional de Colombia y del Tribunal Constitucional de España.

Grande fue mi sorpresa al encontrar una vasta información sobre el tema en diversas sentencias emitidas por esos altos tribunales constitucionales y observar que en esos países es un tema muy basto y desarrollado en sus legislaciones donde incluso han logrado determinar en términos económicos aquel mínimo existencial que requieren sus gobernados para cubrir sus necesidades básicas.

Con base en lo anterior nos dimos a la tarea de investigar cual es el papel que ha desempeñado la SCJN en relación al mínimo vital en México. Para ello se consultó electrónicamente el Semanario Judicial de la Federación donde se examinaron las principales tesis y jurisprudencias emitidas por nuestro alto tribunal constitucional.

Es importante destacar que muchos de los pronunciamientos emitidos por la SCJN no se fundamentan en alguna norma convencional como lo estipula el artículo primero constitucional y no se ha desarrollado el tema a profundidad como es el caso de las cortes

constitucionales de Colombia y España. Ahora bien, uno de los objetivos de este trabajo fue identificar qué factores inciden en la cuantificación del mínimo vital y para ello se consultaron los trabajos del Dr. Pedro Manuel Herrera Molina, catedrático en temas de derecho financiero y tributario en la Universidad Complutense de Madrid, los cuales fueron valiosos para concluir que dentro de nuestro orden jurídico la figura de los alimentos es la que mejor capta la esencia del mínimo vital, es decir, ese conjunto de bienes básicos que permiten desarrollarnos como personas.

En lo relativo a la base de cuantificación del mínimo vital se concluye que hay que atender a los elementos que los jueces de lo familiar deben tomar en consideración a la hora de determinar una pensión por concepto de alimentos. Para el tema de la salvaguarda del mínimo vital como derecho humano en las deducciones personales se consultó material electrónico de la página de internet de la PRODECON tomando como punto de partida los argumentos de defensa frente a la limitante en las deducciones personales pues en ellos se puede observar que el Poder Legislativo en su afán de recaudar se olvidó de velar por los derechos humanos de sus contribuyentes y lo más importante, de sus funciones como Estado Social encomendados por el Poder Constituyente.

Finalmente, quiero compartir la experiencia y el esfuerzo que me deja una gran satisfacción personal el desarrollo de este pequeño trabajo elaborado por un servidor. Así mismo quiero hacer mención de mi máximo reconocimiento a todos los autores que han sido citados a lo largo de esta tesina pues fueron fundamentales para su desarrollo y conclusión. También quiero agradecer al Mtro. José Padilla Hernández, coordinador de la especialización en fiscal, por la confianza y el apoyo brindado en este trabajo.

Objetivo General

Analizar si el derecho al mínimo vital se puede cuantificar en términos monetarios para determinar si el último párrafo del artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que establece la limitante en el monto de las deducciones personales salvaguarda ese derecho humano fundamental.

Para ello cumpliremos con 3 objetivos específicos:

1. Dar a conocer las teorías más recientes sobre la idea del mínimo vital según las últimas resoluciones emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la Corte Constitucional de Colombia y el Tribunal Constitucional de España.
2. Identificar qué factores inciden en la cuantificación del mínimo vital para que un individuo goce de una vida digna y decorosa.
3. Deducir si el salario mínimo funge como un parámetro válido que puede cuantificar la idea del mínimo vital en México.

Hipótesis

La limitación a las deducciones personales de las personas físicas previstas en la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2014 y vigente en 2018 violenta el mínimo vital como un mecanismo que defiende las necesidades indispensables de un individuo para llevar una vida digna y decorosa.

Palabras clave

Mínimo vital, deducciones personales, derechos humanos, persona física.

Justificación

La presente investigación se encuentra influenciada bajo una nueva corriente del pensamiento jurídico mexicano que nace a partir de la reforma constitucional de derechos humanos en 2011. Esta nueva corriente es encabezada por la Dra. Gabriela Ríos Granados¹ y apuesta por brindar una visión humanista del derecho tributario cuyo eje rector son los derechos humanos del contribuyente frente al poder tributario del Estado. Tal como lo indica la Dra. Granados mucho se dice respecto al tema de que en materia tributaria el contribuyente no necesariamente es relevante, sin embargo esta idea es errónea, con la entrada en vigor de la reforma constitucional de derechos humanos se abre un sin fin de posibilidades para que los contribuyentes puedan buscar, localizar y utilizar los derechos humanos recogidos en los diversos instrumentos normativos nacionales e internacionales para su beneficio y su protección. Actualmente las políticas fiscales desarrolladas e implementadas por el Estado mexicano se han caracterizan por una imperiosa necesidad de obtención de mayores recursos fiscales, es en este punto, donde el mínimo vital como derecho humano fundamental adquiere una relevancia importante en materia tributaria ya que es un derecho por cuya virtud las personas que no cuenten con los recursos necesarios para cubrir sus necesidades básicas no están obligadas a contribuir al gasto público. Que en relación con las deducciones personales se ve violentado al imponer a la persona física una limitante para deducir estos gastos a una cantidad menor entre cuatro veces el salario mínimo o el 10% de sus ingresos totales. Tal limitante impide a la persona proveerse de los elementos mínimos existenciales que requiere para cubrir sus necesidades básicas pero sobre todo le impide su derecho de llevar una vida digna y decorosa.

¹ Investigador titular "C" de tiempo completo en el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM y coordinadora del área fiscal de dicho instituto.

1. Marco jurídico tributario

1.1. Derechos humanos

Antecedentes

El 10 de junio de 2011 la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante CPEUM) sufrió una reforma trascendental en materia de derechos humanos. De acuerdo con Moisés Jaime Bailón Corres (2015) los puntos fundamentales que tuvo dicha reforma fueron los siguientes:

- A. Se modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero de la Constitución: “De las garantías individuales” para dar paso a un nuevo título: “De los derechos humanos y sus garantías”.
- B. Se introduce plenamente el concepto de derechos humanos.
- C. Se otorga la más alta jerarquía y eficacia normativa dentro del orden jurídico nacional a los tratados internacionales de derechos humanos suscritos por el Estado mexicano.
- D. La introducción del principio pro persona como un método de interpretación que otorga la protección más amplia en favor del individuo (pág. 69).

Lo anterior queda de manifiesto en el artículo 1° de la CPEUM por lo que para poder concebir mejor este importante cambio veamos el siguiente cuadro comparativo entre lo que estipulaba la redacción de dicho numeral constitucional antes y después de la reforma de 2011:

<p>Texto anterior a la reforma</p> <p>Capítulo I. De las Garantías Individuales</p>	<p>Texto reformado</p> <p>Capítulo I. De los Derechos Humanos y sus garantías</p>
<p>Artículo 1°. En los Estados Unidos Mexicanos <i>todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución</i> [cursivas añadidas], las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y las condiciones que ella misma establece... (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1917, pág. 2).</p>	<p>Artículo 1°. En los Estados Unidos Mexicanos <i>todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los Tratados Internacionales</i> [cursivas añadidas] de los que el Estado mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección... (Comisión Permanente del H. Congreso de la Unión, 2011, pág. 1).</p>

En opinión de Sergio García Ramírez y Julieta Morales Sánchez (2015) “el cambio que propuso y adoptó la reforma constitucional... sustituyendo la expresión „otorga” por el concepto „reconoce”, implica un tránsito del positivismo al jusnaturalismo” (pág. 72).

Es decir, la redacción del artículo 1º constitucional antes de ser reformado señalaba que era la propia CPEUM la que otorgaba los derechos humanos, en contraste el reformado artículo 1º replantea esta situación y ahora reconoce que son las personas quienes poseen derechos humanos otorgándoles un rango constitucional dentro de nuestro sistema jurídico

La nueva postura que plantea el artículo 1º constitucional se vislumbra en la discusión del dictamen de reforma donde se alude a esta problemática de los derechos humanos de la siguiente forma:

...Sabemos...de la importancia de la modificación a este Capítulo I del texto constitucional para incluir el término de derechos humanos, ya que con ello no sólo se fortalece su reconocimiento como derechos inherentes del ser humano...el cambio que planteamos rompe con la antigua filosofía positivista en boga en el siglo XIX... Bajo esta concepción, solo el Estado podía otorgar las garantías en una especie de concesión graciosa, y también podía, por esa misma concesión, revocar o limitar las garantías...el cambio que estamos planteando es de filosofía constitucional (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 2011, pág. 360).

Para finalizar este punto cito las atinadas palabras de Diana Bernal Ladrón de Guevara (2014) en relación con la nueva tendencia adoptada por la CPEUM y los derechos humanos:

“La reforma constitucional en materia de derechos humanos tiene profundas implicaciones en el sistema jurídico mexicano, pues constituye, sin duda, un cambio de paradigma, un nuevo modelo de tutela de los derechos del gobernado en el México contemporáneo. La interpretación y cumplimiento que se le vaya dando por todas las autoridades involucradas en diversos grados es fundamental para que la tutela ampliada de los derechos fundamentales cobre práctica efectiva y plena vigencia” (pág. 30).

¿Qué son los derechos humanos?

Para la Organización de las Naciones Unidas (2016) “los derechos humanos son garantías esenciales para que podamos vivir como seres humanos. Sin ellos no podemos cultivar ni ejercer plenamente nuestras cualidades, nuestra inteligencia, talento y espiritualidad” (pág. párr.1).

En contraste, Luigi Ferrajoli (2006) menciona que los derechos humanos son aquellos “que están adscritos universalmente a todos en cuanto personas o en cuanto ciudadanos o personas con capacidad de obrar y que por tanto *son indisponibles e inalienables* [cursivas añadidas]” (págs. 116, 117).

Lo anterior significa “que los derechos corresponden a las personas en cuanto a seres humanos dotados de racionalidad, porque somos seres racionales y podemos fijarnos nuestras propias metas en la vida es por lo que tenemos derechos humanos... [aunado que]... son esencia misma de la persona” (Carbonell Sánchez , Teorías que explican el origen de los Derechos Humanos, 2013).

Los derechos humanos a diferencia de otros derechos poseen principios rectores que los regulan. De acuerdo con Diana Bernal Ladrón de Guevara (2014) son:

- A. **Interdependencia:** Señala la medida en que el disfrute de un derecho en particular dependen para su existencia de la realización de otros derechos.
- B. **Indivisibilidad:** Niega cualquier separación, categorización o jerarquía entre los derechos humanos.
- C. **Universalidad:** Se refiere al alcance de su protección. Su objeto es ir más allá de la simple aplicación de la ley y pasar a su tutela supranacional.
- D. **Progresividad:** Los derechos humanos y su protección se va ampliando, tanto en número, contenido y eficacia. La progresividad permite que se incorporen nuevos derechos humanos (págs. 42,43 y 44).

¿Los contribuyentes poseen derechos humanos?

Ante esta cuestión Diana Bernal Ladrón de Guevara (2014) citando al jurista italiano Luigi Ferrajoli menciona que:

Para dar una verdadera respuesta a esa pregunta deberán contestarse dos más: ¿cuáles son [esos derechos humanos]?, y ¿cuáles deben ser garantizados como tales?... [Para la primera pregunta tenemos] que son aquellos reconocidos por el derecho positivo; por ejemplo, son derechos fundamentales... los derechos establecidos en la Declaración Universal de los Derechos Humanos. Sin embargo es la respuesta a la tercera pregunta la que resulta más interesante... Dice Ferrajoli que para establecer cuáles derechos deben ser protegidos como fundamentales debe partirse del punto de vista de tres criterios axiológicos: el nexo entre derechos humanos y paz, el nexo entre derechos humanos e igualdad y el papel de los derechos fundamentales como leyes del más débil (pág. 31).

Dicho lo anterior, Luigi Ferrajoli (2006) en su obra Sobre los derechos fundamentales en lo concerniente a los derechos fundamentales como leyes del más débil menciona que:

Todos los derechos fundamentales son leyes del más débil en alternativa a la ley del más fuerte que regiría en su ausencia [negritas añadidas]: en primer lugar el derecho a la vida, contra la ley de quien es más fuerte físicamente; en segundo lugar los derechos de inmunidad y de libertad, contra el arbitrio de quien es más fuerte políticamente; en tercer lugar los derechos sociales, que son derechos a la supervivencia contra la ley de quien es más fuerte social y económicamente (pág. 118).

Aterrizando los argumentos anteriores al tema tributario tenemos que una de las obligaciones primarias del ciudadano es contribuir al gasto público y en contrapartida corresponde al Estado proporcionar los servicios públicos adecuados para la satisfacción del bien común, brindar seguridad jurídica al gobernado y respetar sus derechos fundamentales. Lo anterior queda de manifiesto en el tercer párrafo del artículo 1º de la CPEUM el cual cito íntegramente a continuación:

Artículo 1.

... Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos [negritas añadidas] 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... (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1917, pág. 2).

En conclusión “los derechos de los pagadores de impuestos deben ser tutelados como derechos fundamentales, pues cumplen con la función de proteger a los contribuyentes frente a la potestad tributaria del Estado” (Bernal Ladrón de Guevara, y otros, 2014, pág. 31).

1.2 Garantías Individuales

Las garantías individuales “son instrumentos formales que se localizan en la Norma Suprema y que tienen el objeto de salvaguardar los... [Derechos fundamentales de los individuos]...” (Ramírez Padilla, 2009, pág. 1).

Dentro de un estado de derecho las garantías individuales se traducen en limitaciones a las autoridades, que desempeñan el poder, con respecto al individuo; lo cual se traduce en una garantía para éste, pues toda clase de autoridad no puede realizar actos que perjudiquen al individuo o que vayan más allá de lo que establece una ley.

De acuerdo con el Lic. Burgoa Orihuela (2008) las garantías individuales:

Se traducen en una relación jurídica que existe entre el gobernado como persona física o moral por un lado y el Estado como entidad jurídica y política con personalidad propia y sus autoridades, cuya actividad en todo caso se desempeña en ejercicio del poder y en representación de la entidad estatal (pág. 166).

Es importante señalar que los conceptos garantías individuales y derechos humanos no son equivalentes ni se pueden utilizar indistintamente. El Dr. Miguel Carbonell (2004) señala que “la garantía es el medio, como su nombre lo indica, para garantizar algo, hacerlo eficaz o devolverlo a su estado original en caso de que haya sido tergiversado, violado o no respetado” (pág. 6).

De acuerdo con el Maestro José Ramírez Padilla (2009) la clasificación tradicional de las garantías individuales se conforma de la siguiente manera:

- **Garantías de igualdad:** significa que un número indeterminado de personas que se encuentren en determinada situación, tengan la posibilidad y capacidad de ser titulares de los mismos derechos y contraer las mismas obligaciones. Estas garantías las encontramos en los artículos 1º, 2º, 4º, 12, 13, aunque en otros preceptos constitucionales también se perciben algunas otras.
- **Garantías de libertad:** son los derechos que tiene la persona, sin vulnerar las garantías de los terceros, para ejercer libertades específicas que las autoridades del Estado deben respetar, como por ejemplo la libertad de elegir la profesión que mejor convenga. Estos derechos no pueden tener más restricciones que las expresamente señaladas en la Constitución. Se localizan en los artículos que van del 3º al 11, además del 24 al 28 de la Constitución.
- **Garantías de propiedad:** defienden el derecho del gobernado a usar, disfrutar o disponer libremente de alguna cosa que le pertenece. Lo anterior presupone que se trate de un objeto material y que el mismo sea jurídicamente apropiable y que la disposición se haga conforme la Ley. Dicha garantía se encuentra principalmente en el artículo 27 constitucional.
- **Garantías de seguridad jurídica:** se refiere a que dentro de un Estado de Derecho, las relaciones entre gobernantes y gobernados deben adquirir un apego a lo que establece la ley partiendo del principio jurídico de que la autoridad sólo puede hacer aquello que la ley le permite. Estas garantías se ubican en los artículos 13 al 23, además de los artículos 29 y 31 fracción IV (pág. 5 y 6).

1.3. El Principio Pro persona

El principio pro persona o pro homine es un criterio hermenéutico de interpretación de los derechos humanos que fue insertado en la CPEUM a raíz de la reforma constitucional de 2011. En palabras de Mónica Pinto (2015) dicho principio significa:

Es un criterio hermenéutico ... en virtud del cual se debe acudir a la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva, cuando se trata de reconocer derechos protegidos e, inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o su suspensión extraordinaria (pág. 163).

Dentro de nuestro sistema jurídico el principio pro persona tiene su fundamento en el segundo párrafo del artículo 1º constitucional el cual establece que "... 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" (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1917, pág. 2).

El principio pro persona comenzó en el marco del derecho internacional de los derechos humanos, especialmente en el ámbito de las jurisprudencias emitidas por la Corte Interamericana de Derechos Humanos y que posteriormente se reflejó en las estructuras de los tratados internacionales. Por lo tanto el principio pro homine "es un criterio de interpretación que se proyecta en todos los derechos humanos reconocidos en nuestro sistema jurídico" (Medellín Urquiaga , 2013, pág. 42).

1.4. Categorías de derechos humanos en materia tributaria

La Dra. Gabriela Ríos Granados (2014) en su obra Derecho Tributario establece que los derechos humanos de los contribuyentes dentro de la “doctrina tributaria... [se denominan]... principios materiales de justicia tributaria” (pág. 23) mismos que se fundamentan en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM que a la letra dice:

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

...

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, **de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes** [negritas añadidas] (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1917, pág. 41).

De la fracción IV del artículo 31 constitucional se desprenden cuatro derechos humanos del contribuyente a saber: “1. proporcionalidad, identificado con el principio de capacidad contributiva; 2. equidad, identificado con el principio de igualdad tributaria; 3. legalidad, identificado con el principio de reserva de ley tributaria; 4. destino del gasto público, identificado con la prioridad y la transparencia” (Ríos Granados, 2014, pág. 23).

Es menester hacer énfasis en que “toda contribución debe cumplir con estos cuatro principios; de lo contrario se puede declarar su inconstitucionalidad por violación a la fracción IV del artículo 31 constitucional” (Ríos Granados, 2014, pág. 24).

A continuación daremos un bosquejo general de lo que significa cada uno de los principios materiales de justicia tributaria.

➤ **Capacidad Contributiva**

Este principio dicta que los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria deben aportar una parte justa y adecuada de la manifestación de la riqueza gravada. En opinión de la Dra. Ríos Granados (2014) “la capacidad contributiva surge a partir de una capacidad económica cualificada, cuya razonabilidad se mide a partir del mínimo existencial, que está representado por el conjunto de bienes básicos que permiten desarrollar un plan de vida autónomo” [en el capítulo II se abordara con más detalle este concepto] (pág. 24). En consecuencia aquel individuo que no cuente con los recursos económicos suficientes para su sustento no debe estar obligado a pagar impuestos por ministerio de ley, “de allí que toda capacidad contributiva implique capacidad económica, pero no toda capacidad económica refleja capacidad contributiva” (Ríos Granados, 2014, pág. 24).

➤ **Igualdad Tributaria**

El Lic. Sergio Francisco de la Vega Garza (2008) citando a la Suprema Corte de Justicia de la Nación se refiere a la igualdad tributaria como:

La igualdad ante la misma ley de todos los sujetos pasivos de un mismo impuesto los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo variar únicamente las tarifas tributarias... (pág. 276).

Lo anterior se demuestra cuando el “legislador no dé un trato diferenciado a dos situaciones de hecho o presupuestos de hecho que debieron haber sido reguladas de la misma manera o con las mismas consecuencias jurídicas” (Ríos Granados, 2014, pág. 32 y 33).

➤ **Reserva de Ley en materia tributaria**

La legalidad exige que los tributos se establezcan en una ley para que el sujeto obligado sepa cómo debe cumplir con su obligación tributaria y no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras. En ese tenor Adolfo Arrijo Vizcaíno (2012) menciona lo siguiente:

Solo la ley permite que el particular conozca... hasta donde llega su obligación de contribuir... y que derechos puede hacer valer ante posibles abusos por parte del fisco. Por eso la existencia de normas jurídico-tributarias constituye la mejor barrera que puede oponerse a la actitud arbitraria... [de las autoridades fiscales]... (pág. 289).

En consecuencia el principio de legalidad debe garantizar la seguridad jurídica del particular frente al sistema tributario del Estado.

1.5. Potestad tributaria del Estado

El Estado para poder llevar a cabo sus actividades y satisfacer el bien común de sus gobernados requiere de recursos económicos los cuales son obtenidos por medio de su actividad financiera. Una parte de los recursos económicos que obtiene el Estado proviene del establecimiento y recaudación de contribuciones.

A esta facultad que tiene el Estado de imponer contribuciones se denomina potestad tributaria del Estado y se define como “la facultad... por virtud de la cual puede imponer a los particulares la obligación de aportar una parte de su riqueza para el ejercicio de las atribuciones que le están encomendadas” (De la Garza, 2008, pág. 207).

En nuestro país la responsabilidad de imponer tributos a los gobernados recae en el poder legislativo de conformidad con la fracción VII del artículo 73 de la CPEUM:

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

...

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1917, pág. 41).

Ahora bien, el poder tributario del Estado en su origen significó superioridad y violencia frente a sus gobernados para exigir el pago de tributos. Ahora tal poder tributario en los modernos Estados de derecho “se convierte en la facultad de dictar normas jurídicas objetivas que crean tributos y posibilitan su cobro a los obligados” (Belisario Villegas, 2001, pág. 187). Por último, es importante mencionar que la diferencia entre la actividad financiera del Estado y la potestad tributaria radica en que “el poder financiero se refiere al conjunto de la actividad financiera del Estado: ingresos y egresos. En cambio, el poder o soberanía tributaria se refiere a la facultad propia del Estado para crear tributos” (pág. 207).

2. El mínimo vital en las deducciones personales

2.1. Concepto de mínimo vital

En un primer acercamiento al concepto del mínimo vital se ha dicho que:

Está representado por el conjunto de bienes básicos que permiten desarrollar un plan de vida autónomo mediante la satisfacción de necesidades personales y familiares básicas... [Además] constituye un derecho fundamental y un límite al poder tributario del Estado. De modo que aquel que no cuenta con los medios necesarios para cubrir sus necesidades primarias no debe estar obligado por ley al pago de contribuciones (Ríos Granados, 2014, pág. 24).

En adición a lo anterior el Dr. Emilio Cencerrado Millán (1997) menciona que el mínimo vital es:

El requerimiento constitucional de justicia tributaria que, ante la ausencia de riqueza o ante su presencia de forma insuficiente, impide el ejercicio del poder tributario por carecer éste del elemento básico que le sirve de fundamento y, correlativamente, exime legítimamente del deber de contribuir a los titulares de aquella riqueza (pág. 267).

En el plano internacional el concepto del mínimo vital no ha pasado desapercibido veamos el caso particular de Colombia y lo que ha manifestado su Corte Constitucional:

El mínimo vital se define como aquella parte del ingreso del trabajador que está destinado a solventar sus necesidades básicas y del núcleo familiar dependiente, tales como alimentación, vivienda, salud, educación, recreación, servicios públicos domiciliarios, entre otras, prerrogativas que encuentran expresa consagración en la Carta [Constitucional de Colombia] y que además posibilitan el mantenimiento de la dignidad del individuo como principio fundante del ordenamiento jurídico constitucional (Corte Constitucional República de Colombia , 2004, págs. 6 Sentencia T-552/04).

En contraste el Tribunal Constitucional de España ha definido al mínimo vital como:

...los medios indispensables para... [que una persona cumpla con] la realización de sus fines personales así como en la protección de la familia, el mantenimiento de la salud y el uso de una vivienda digna y adecuada... y obligan a los poderes públicos, no sólo al despliegue de la correspondiente acción administrativa prestacional, sino además a desarrollar la acción normativa que resulte necesaria para asegurar el cumplimiento de esos mandatos constitucionales... (Tribunal Constitucional de España, 1989, pág. 11 Sentencia 113/1989).

En lo que toca a nuestro país y el concepto del mínimo vital la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado al respecto de la siguiente forma:

... el derecho al mínimo vital se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria... 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 (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013, págs. 138 P. VIII/2013 (9a.), Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I).

Llegados a este punto podemos definir al mínimo vital como aquel mínimo existencial que tiene por objeto garantizar que un individuo cubra sus necesidades básicas (alimentación, vestido, salud, entre otros) en un plano individual y familiar antes de ser llamado a contribuir al gasto público.

Para finalizar es importante subrayar que el mínimo vital tal como lo indica el Mtro. Jorge Luis Revilla de la Torre (2013):

... 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. Este derecho busca garantizar que la persona no se convierta en instrumento de otros fines, objetivos, propósitos, bienes o intereses, por importantes o valiosos que ellos sean... (pág. 11).

2.2. El mínimo vital de acuerdo con la SCJN

La Suprema Corte de Justicia de la Nación (en adelante SCJN) como máximo tribunal constitucional y cabeza del Poder Judicial de la Federación es quien ha venido dictando una serie de tesis encaminadas a desentrañar, regular y esclarecer todo lo concerniente al mínimo vital dentro del orden jurídico mexicano.

Como se mencionó en el capítulo anterior nuestro máximo tribunal ha manifestado que el mínimo vital es un derecho por el que las personas no serán llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades más elementales. El mínimo vital dentro del orden jurídico mexicano se fundamenta en la fracción IV del artículo 31 constitucional, tal como lo establece la siguiente tesis emitida por la SCJN:

DERECHO AL MÍNIMO VITAL. EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, TIENE FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.

... 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... 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... (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013, págs. 133 Tesis: P. X/2013 (9a.) Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I).

Un rasgo importante a destacar que se menciona en la tesis anterior es que el derecho al mínimo vital se configura como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria. Recordemos que dicho principio “significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas aportando a la Hacienda Pública una parte adecuada de sus ingresos” (Arrijoa Vizcaíno, 2012, pág. 278).

El principio de proporcionalidad tributaria “exige, en su carácter de principio material de la tributación... en un primer aspecto, ubicar la riqueza susceptible de tributación” (García Bueno , 2002, pág. 53). Ante esta situación, Enrique Calvo Nicolau (1990) menciona que ello se debe a lo siguiente:

Obedece a que la obligación que tiene un gobernado de contribuir a la satisfacción de los gastos públicos que origina el vivir en una sociedad debe estar en proporción a su riqueza, pues solo habiéndola puede pedírsele a alguien que la comparta con el Estado para que el producto de esa participación haga frente a los gastos públicos (pág. 647).

De donde resulta que

... la capacidad contributiva surge a partir de una capacidad económica cualificadas, cuya razonabilidad se mide a partir del mínimo exento [o mínimo vital] que... [son los]... bienes básicos que permiten... [satisfacer las necesidades]... personales y familiares básicas... **Este mínimo personal y familiar... constituye un derecho fundamental y un límite al poder normativo tributario del Estado** [negritas añadidas]...” (Ríos Granados, 2014, pág. 24).

Ahora bien ¿Qué alcances tiene el mínimo vital dentro del ámbito tributario nacional?

La respuesta a esta interrogante se detalla en la siguiente tesis emitida por la SCJN:

DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SUS ALCANCES EN MATERIA TRIBUTARIA.

[El mínimo vital]... busca resguardar los signos de capacidad económica...destinados a satisfacer necesidades primarias...[por lo tanto] 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, 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... (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013, págs. 138 P. VIII/2013 (9a.) Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I).

En definitiva el mínimo vital representa un límite para el legislador al momento de configurar el sistema tributario, “sin embargo, su techo será la no confiscación y su piso el mínimo existencial” (Ríos Granados, 2014, pág. 27). Además de que no es un derecho que sea exclusivo del ámbito tributario al contrario es un derecho que “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...” (Suprema Corte de Justicia de la Nación, págs. 136 Tesis: P. VII/2013 (9a.), Décima Época, Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I).

2.3. El mínimo vital en la Convención Americana sobre Derechos Humanos y la Declaración Universal de los Derechos Humanos

El artículo 1º constitucional exige una interpretación armónica entre los derechos humanos reconocidos por la propia Constitución y los que emanan de los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por México, siendo obligación del intérprete integrar lo mejor posible la interpretación jurídica que brinde la mayor protección a los individuos. Así mismo el Estado mexicano se compromete a respetar y salvaguardar los derechos humanos de conformidad con lo estipulado en el segundo párrafo del artículo primero constitucional que a la letra menciona lo siguiente:

Artículo 1º...

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 [negritas añadidas].

En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, 1917, pág. 1).

El segundo párrafo del artículo primero constitucional es de gran importancia desde una perspectiva tributaria pues adquiere gran relevancia ya que los operadores jurídicos al momento de realizar su tarea interpretativa deberán allegarse de las normas convencionales aparte de considerar los principios materiales de justicia tributaria contenidos en la fracción IV del artículo 31 constitucional.

Al respecto el Mtro. Antonio Alberto Vela Peón (2012) menciona lo siguiente:

... Se abre un abanico de posibilidades para los contribuyentes mexicanos, ya que ahora éstos pueden buscar, localizar y utilizar los derechos fundamentales en los diversos instrumentos normativos internacionales, llámense éstos Tratados, Convenio, etcétera, que les puedan beneficiar en las controversias que tengan con el fisco o en la interpretación de la norma tributaria... (pág. 7).

En lo que toca a la Convención Americana sobre Derechos Humanos (en adelante CADH) es un tratado internacional que prevé derechos y libertades que tienen que ser respetados por todos los Estados Partes² entre los cuales se encuentra México quién se adhirió a dicho convenio el 24 de marzo de 1981.

Como Complemento a la CADH surge la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) tribunal internacional cuyo objeto es aplicar e interpretar la Convención. Un caso importante donde la CIDH desempeñó un papel fundamental en relación con el mínimo vital fue el caso Cantos Vs. Argentina que de acuerdo con la sentencia emitida por la Corte se desarrolló de la siguiente forma:

² Los Estados que han ratificado la CADH son: Argentina, Barbados, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Dominica, Ecuador, El Salvador, Granada, Guatemala, Haití, Honduras, Jamaica, México, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Suriname y Uruguay.

A comienzos de la década de 1970, cuando el señor José María Cantos era dueño de un importante grupo empresarial en la Provincia de Santiago del Estero, en Argentina. En marzo de 1972, la Dirección General de Rentas de la Provincia, con base en una presunta infracción a la Ley de Sellos, realizó una serie de allanamientos en las... empresas del señor Cantos. Se llevaron la totalidad de la [contabilidad]... comprobantes y recibos de pago, así como también numerosos títulos valores y acciones mercantiles. Ello causó un perjuicio económico a la empresa. El señor Cantos planteó distintas acciones judiciales en defensa de sus intereses. Con motivo estas acciones intentadas por el señor Cantos, éste fue objeto de sistemáticas persecuciones y hostigamientos por parte de agentes del Estado... (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 1996, pág. 2 y 3 Sección B: Desarrollo del caso).

El caso Cantos sentó precedente en materia tributaria pues la CADH fue aplicada para salvaguardar sus derechos fundamentales como contribuyente frente a la potestad tributaria del Estado argentino. De acuerdo con la sentencia emitida por la CIDH el 28 de noviembre de 2002, fueron violados en perjuicio del Sr. Cantos:

... El derecho de acceso a la justicia consagrado en los artículos 8.1 [toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías por un juez competente] y 25 [derecho a un recurso sencillo y rápido ante los jueces, que los amparen contra actos que violen sus derechos fundamentales] de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en relación con el artículo 1.1 [los estados parte respetaran los derechos y libertades que emanen de la CADH] ... en perjuicio del señor José María Cantos... (Corte Interamericana de Derechos Humanos, 2002, pág. 39).

Como se aprecia en dicha sentencia y tal como lo ha mencionado la SCJN en sus diversos pronunciamientos referentes al tema en comento: el mínimo vital no es un derecho exclusivo aplicable al ámbito tributario pues se proyecta a otras áreas jurídicas buscando otorgar en todo momento la mayor protección a los individuos.

En lo que atañe a la Declaración Universal de los Derechos Humanos (en adelante DUDH) en la parte relativa a su preámbulo indica: “que la libertad, la justicia y la paz en el mundo tienen por base el reconocimiento de la dignidad intrínseca y de los derechos iguales e inalienables de todos los miembros de la familia humana” (Organización de las Naciones Unidas, 1948, pág. 1).

En contraparte el artículo 23 de la DUDH relata que “toda persona tiene derecho a una remuneración... [justa]... que le asegure... [tanto a él como a su familia una existencia digna]... y que será complementada por cualesquiera otros medios de protección social” (Organización de las Naciones Unidas, 1948, pág. 7).

Por lo que a partir de la lectura de dicho preceptos podemos inferir que “el derecho al mínimo vital venía forjándose... [Desde el desarrollo de la Declaración y en la que ya]... se hace referencia a un salario mínimo vital...” (Manrique Villanueva, 2012, pág. 33).

En otro punto importante el artículo 25 de la DUDH indica que todo ser humano “tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a su familia, la salud y el bienestar [que cubran sus necesidades básicas]...” (Organización de las Naciones Unidas, 1948, pág. 7).

En resumen, tanto la Convención Americana de Derechos Humanos como la Declaración Universal de los Derechos Humanos poseen los elementos esenciales del mínimo vital y cuyos atributos se encuentran presente de manera intrínseca a lo largo de los numerosos artículos que los componen, tomando como eje rector en todo momento el derecho a la dignidad humana.

2.4. Cuantificación del mínimo vital

Para cuantificar el mínimo vital de acuerdo con Dr. Pedro Manuel Herrera Molina (1999) se debe observar lo siguiente:

El mínimo exento está constituido por cierta cuantía de la base imponible de un tributo que no se somete a gravamen... es decir aquella suma necesaria para una vida mínimamente digna del contribuyente (mínimo personal) y de las personas a su cargo en virtud de deberes familiares o asimilados (mínimo familiar). (pág. 113).

Prosiguiendo en nuestro análisis de igual forma el Dr. Pedro Manuel Herrera Molina citado por Marco César García Bueno (2002) con relación a los factores de hecho y de derecho que repercuten en la cuantificación del mínimo vital indica que:

A) Por un lado, influyen circunstancias como el coste de vida que varían no solo a lo largo del tiempo, sino en las diversas localidades de un determinado país. B) Por otra parte, el grado de bienestar alcanzado por la sociedad incide sobre el nivel de vida que se considere mínimo para una existencia acorde a la dignidad humana. C) También representa un papel el nivel de prestaciones asistenciales que otorgue el propio Estado u otras instituciones benéficas (pág. 62).

Llegados a este punto surgen las siguientes preguntas: a) ¿Cuál es ese conjunto de bienes básicos que representan al mínimo vital y permiten a un individuo llevar a cabo una vida digna y decorosa?, b) ¿Qué elementos deben tomarse en cuenta para poder

cuantificar el mínimo vital que requiere un individuo para cubrir sus necesidades básicas?,
c) ¿Cuál sería esa cantidad monetaria que representaría al mínimo vital? Y finalmente d)
¿El mínimo vital puede aplicarse en forma general hacia todas las personas sin distinción alguna? Comencemos con nuestra primera pregunta:

¿Cuál es ese conjunto de bienes básicos que integran al mínimo vital y permiten a un individuo llevar a cabo una vida digna y decorosa?

La respuesta la podemos ubicar en la figura jurídica de los alimentos que de acuerdo al Código Civil para el Distrito Federal (CCDF) en su artículo 308 comprenden:

Artículo 308. Los alimentos comprenden:

- I. La comida, el vestido, la habitación, la atención médica, la hospitalaria y en su caso, los gastos de embarazo y parto;
- II. Respecto de los menores, además, los gastos para su educación y para proporcionarles oficio, arte o profesión adecuados a sus circunstancias personales;
- III. Con relación a las personas con algún tipo de discapacidad o declarados en estado de interdicción, lo necesario para lograr, en lo posible, su habilitación o rehabilitación y su desarrollo; y
- IV. Por lo que hace a los adultos mayores que carezcan de capacidad económica, además de todo lo necesario para su atención geriátrica, se procurará que los alimentos se les proporcionen, integrándolos a la familia (Asamblea Legislativa del Distrito Federal, IV Legislatura, 1928, pág. 36).

La figura jurídica de los alimentos “sobrepasa a la simple acepción de comida... constituyen un elemento de tipo económico que permite al ser humano obtener su sustento en los aspectos biológico, social, moral y jurídico” (Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 1982, pág. 128).

En lo que toca a los alimentos y su relación con el mínimo vital podemos decir que son “aquello que es indispensable no sólo para sobrevivir, sino para desarrollarse y vivir con dignidad y calidad de vida, incluye lo necesario para estar bien alimentado, vestirse, tener un techo, recibir educación y asistencia médica” (Pérez Contreras, 2010, pág. 93).

En consecuencia el conjunto de bienes básicos que integran al mínimo vital y que son necesarios para que una persona y su familia puedan satisfacer adecuadamente sus necesidades se encuentra representado en la figura jurídica de los alimentos y son aquellos bienes básicos que se encuentran enumerados a lo largo de las cuatro fracciones que integran el artículo 308 del CCF.

¿Qué elementos deben tomarse en cuenta para poder cuantificar el mínimo vital que requiere un individuo para cubrir sus necesidades básicas?

Partiendo de la respuesta determinada en la pregunta anterior puede ayudarnos al caso los elementos que debe atender un juez de lo familiar al momento de cuantificar una pensión por concepto de alimentos. Para ello la SCJN ha delimitado los requisitos necesarios que deben observar los juzgadores al momento de fijar dicha pensión a través de la siguiente tesis:

ALIMENTOS. REQUISITOS QUE DEBEN OBSERVARSE PARA FIJAR EL MONTO DE LA PENSIÓN POR ESE CONCEPTO (LEGISLACIONES DEL DISTRITO FEDERAL Y DEL ESTADO DE CHIAPAS).

...para fijar el monto de esta obligación alimentaria debe atenderse al estado de necesidad del acreedor y a las posibilidades reales del deudor para cumplirla, pero, además, debe tomarse en consideración el entorno social en que éstos se desenvuelven, sus costumbres y demás particularidades que representa la familia a la que pertenecen, pues los alimentos no sólo abarcan el poder cubrir las necesidades vitales o precarias del acreedor, sino el solventarle una vida decorosa, sin lujos, pero suficiente para desenvolverse en el status aludido... (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2001, págs. 11 Tesis: 1a./J. 44/2001 Tomo: XIV, Agosto de 2001).

Sin embargo no hay que menoscabar la capacidad contributiva de la persona sujeta de tributación en relación con su capacidad económica. Al respecto Marco César García Bueno (2002) hace mención de lo siguiente:

Entre capacidad contributiva y capacidad económica prevalece una relación de interdependencia, la una presupone la existencia de la otra, pero no son términos sinónimos. Para que dicha aptitud contributiva se exteriorice debe haber un índice de riqueza manifestada por medio de ingresos, patrimonio o gasto: un sustento económico, una riqueza disponible. Y, sobre todo, la riqueza debe ser efectiva y no incidir sobre rendimientos inexistentes (pág. 51 y 52).

La indagación de la riqueza sujeta de gravamen así como la determinación de los elementos y condiciones particulares en función de la persona para cuantificar el mínimo vital corresponden al legislador, “quién para establecer los mínimos deberá tener la información suficiente para clarificar la situación económica a la que se enfrenta el país” (García Bueno , 2002, pág. 65). Pasemos a la tercera pregunta

¿Cuál sería esa cantidad monetaria que representaría al mínimo vital?

Hasta el día de hoy no hay algún pronunciamiento por parte del Estado mexicano ni de autoridad alguna que fije esa cantidad monetaria que requeriría una persona para satisfacer adecuadamente todas sus necesidades básicas.

Sin embargo considero que dicha cantidad estaría representada en el salario mínimo general que de conformidad con el artículo 123, fracción VI de la CPEUM se señala que:

Artículo 123...

VI. Los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos...

Sin embargo, hoy día los salarios mínimos “pagados por los empresarios y aprobados por el gobierno no alcanzan para cubrir... [las necesidades básicas de una persona y su familia]... empresarios y gobierno han violado de manera sistemática la Constitución... para ellos es letra muerta” (Centro de Análisis Multidisciplinario de la Facultad de Economía de la UNAM, 2014).

Al respecto la SCJN ha emitido la siguiente tesis en relación a la cuantía del mínimo vital:

DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONSTITUYE UN LÍMITE FRENTE AL LEGISLADOR EN LA IMPOSICIÓN DEL TRIBUTO.

... no es pretensión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que legalmente se defina con toda certeza ese mínimo de subsistencia que serviría de punto de partida en la imposición, sino que se reconozca un patrimonio protegido a efectos de atender las exigencias humanas más elementales... [Negritas añadidas] (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2007, págs. 792 1a. XCVIII/2007 Tomo XXV, Mayo de 2007).

La cuantificación del mínimo vital en el orden jurídico mexicano ha sido desarrollado de una manera tímida en comparación con otros países como España donde su legislación tributaria establece lo siguiente:

El importe del mínimo personal y familiar... a partir de 2007 [a que tiene derecho un contribuyente persona física a deducir de su base imponible es de] 5,050 euros anuales. Cuando el contribuyente tenga una edad superior a 65 años, el mínimo se aumentará en 900 euros anuales. Si la edad es superior a 75 años, el mínimo se aumentará adicionalmente en 1,100 euros anuales (Venegas Álvarez, 2007, pág. 313).

Finalmente pasemos a la siguiente pregunta:

¿El mínimo vital puede aplicarse en forma general hacia todas las personas sin distinción alguna?

La generalidad en materia tributaria significa que “la ley debe abarcar a todas las personas cuya situación particular se ubique en la hipótesis contenida en ella, es decir, el hecho imponible, el cual al realizarse provoca el surgimiento de la obligación fiscal” (Carrasco Iriarte, 2001, pág. 29).

El mínimo vital es un derecho fundamental que protege a todos los contribuyentes personas físicas y que de acuerdo a la generalidad tributaria se configurará de forma distinta para cada contribuyente de acuerdo al tipo de ingreso obtenido y su regulación dentro de los capítulos que integran al Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR). Esto es confirmado por la SCJN en la siguiente tesis:

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 RELATIVO.

...el derecho al mínimo vital, como expresión del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución... 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... [Negritas añadidas] (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013, págs. 141 Tesis: P. IX/2013 (9a.) Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I).

2.5. ¿Se salvaguarda el mínimo vital al limitar las deducciones personales?

Limite en las deducciones personales

Como lo hemos visto a lo largo de este trabajo el mínimo vital es un derecho por cuya virtud las personas no serán llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades más elementales. En el particular caso de las deducciones personales estas recaen en cuestiones indispensables que permiten a una persona desarrollarse como individuo y le permite llevar una vida digna y decorosa. No obstante, el derecho al mínimo vital se ve agraviado con la limitante a las deducciones personales impuesta por el último párrafo del artículo 151 de la LISR vigente para el ejercicio de 2014 que estipula lo siguiente:

Artículo 151...

El monto total de las deducciones que podrán efectuar los contribuyentes en los términos de este artículo y del artículo 185, no podrá exceder de la cantidad que resulte menor entre cuatro salarios mínimos generales elevados al año del área geográfica del contribuyente, o del 10% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. Lo dispuesto en este párrafo, no será aplicable tratándose de los donativos a que se refiere la fracción III de este artículo.

Esta limitante fue uno de los cambios más relevantes en la reforma fiscal de 2014.

El 29 de octubre de 2015 fue aprobada por el H. Congreso de la Unión la Ley de Ingresos de la Federación y la Miscelánea fiscal para el ejercicio fiscal de 2016. En esta reforma fiscal se modificó nuevamente del último párrafo del artículo 151 de la LISR donde se eleva el monto a considerar para el límite de las deducciones personales. Por lo que a partir a partir del ejercicio fiscal 2016 se podrá deducir el monto que resulte menor

entre 5 veces el salario mínimo general³ elevado al año (para 2018 este monto equivale a \$147,095) o el 15 por ciento de los ingresos totales anuales.

Al respecto es importante señalar lo que la exposición de motivos de la iniciativa de reforma fiscal de 2014 presentada por el Poder Ejecutivo Federal señala al respecto:

... con el fin de incrementar la recaudación, mejorar la distribución de los beneficios tributarios y dar mayor progresividad al ISR de las personas físicas se propone a esa Soberanía limitar el monto máximo de las deducciones personales... Esta medida ayudaría a lograr un sistema más progresivo y justo, toda vez que el beneficio que otorgan las deducciones personales se concentra en forma desproporcionada en aquellos contribuyentes de mayor capacidad económica. (Presidencia de la República, 2013, pág. LXII).

En contraste la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) se ha pronunciado de la siguiente forma:

El poder legislativo haciendo uso de la libre configuración del sistema tributario, buscó que... el beneficio de las deducciones personales no se concentrara en aquellos contribuyentes de mayor capacidad económica. Sin embargo... las finalidades anteriores no se alcanzan... pues pareciera que el legislador castigó a quienes menos ingresos obtienen limitando sus

³ El 27 de enero de 2016 se publicó en el DOF el “Decreto por el que se declaran adicionadas y reformadas diversas disposiciones de la CPEUM en materia de desindexación del salario mínimo” en donde se estipula que el salario mínimo no podrá ser utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza. Por lo que todas las menciones al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para poder cuantificar obligaciones y supuestos previstos en las disposiciones jurídicas se entenderán referidas a la Unidad de Medida y Actualización (UMA). El valor de la UMA para 2018 es de \$80.60.

deducciones personales, lo que repercute en el pago del impuesto, pues a menores ingresos, menores deducciones y por tanto mayor pago de impuesto; por el contrario a mayores ingresos mayores deducciones y por ende menor pago de Impuesto sobre la Renta... (Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 2014, págs. 4,11 y 12).

El Estado social y los derechos sociales

El Estado para dar cumplimiento a las funciones que le ha encomendado el poder Constituyente, debe allegarse de los recursos económicos necesarios para poder cumplir con tales fines. Este acto se denomina actividad financiera del estado y tiene por objeto “procurarse los medios necesarios para [cubrir] los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines” (De la Garza, 2008, pág. 5). De acuerdo con Sergio Francisco de la Vega Garza (2008) las necesidades públicas que satisface el Estado se clasifica en: a) necesidades individuales, que son aquellas que afectan al individuo independientemente de su relación con la sociedad y el Estado, no obstante que no pertenezca a ellos sigue experimentando tales necesidades como por ejemplo: alimentación, hogar, vestido etc. Y b) necesidades colectivas, aquellas que nacen de la interacción de la persona con el círculo social al que pertenece por lo que de esta convivencia, derivan necesidades en el que ciertas personas no pueden satisfacerlas por lo que el Estado debe proveerlas. Ejemplo de ello son: la educación, la salud, la asistencia social, entre otras (pág. 9). Estas necesidades tanto individuales como colectivas dan lugar a los derechos sociales y en consecuencia abre paso al Estado social, que de acuerdo con Miguel Carbonell (2004) nace de las siguientes condiciones:

- El individuo es incapaz de satisfacer por sí solo, o con la ayuda de su entorno social más inmediato, sus necesidades básicas;
- Surgen riesgos sociales que no pueden ser enfrentados por las vías tradicionales, basadas en la responsabilidad individual;
- Se desarrolla la convicción social de que el Estado debe asumir la responsabilidad de garantizar a todos los ciudadanos un mínimo de bienestar; si el Estado no cumpliera, se pondría en duda su legitimidad (pág. 305).

Es en la parte referente a que el Estado debe garantizar un mínimo de bienestar, donde el mínimo vital como derecho humano fundamental que es, viene a procurar ese mínimo existencial que requieren todas las personas para satisfacer sus necesidades como individuos y como familia.

Por lo que el Estado cuando se ve rebasado en su obligación de proveer a sus ciudadanos los elementos mínimos de bienestar y a su vez se conjuga con la situación de que estos mismos gobernados no pueden tener acceso a los servicios públicos, entra la necesidad de cubrir tales necesidades de alguna manera. Siendo este punto el clímax donde entran en juego las deducciones personales que en opinión del Dr. Carlos Alberto Burgoa Toledo:

Son gastos más que necesarios, indispensables y *más aún humanos* [cursivas añadidas] relacionados con todo lo que es la necesidad de la persona, por ejemplo... gastos médicos, gastos dentales. Esto implica propiamente que subyace el derecho a la salud, si no hay salud no hay dinero, ni para la familia ni para el Estado... (Instituto Mexicano de Expansión Fiscal y de Negocios, 2015).

El mínimo vital está presente en cada una de las deducciones personales pues forman parte de ese conjunto de bienes indispensables que una persona necesita para desarrollarse y cubrir sus necesidades básicas. Que sin duda se ven afectadas drásticamente en el momento en que el legislador establece una limitante para su deducción que para el caso en comento la misma SCJN ha manifestado lo siguiente:

DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONCEPTO, ALCANCES E INTERPRETACIÓN POR EL JUZGADOR.

... El derecho al mínimo vital, el cual 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 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 ser humano, por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna** ... [Negritas añadidas] (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2012, págs. 1345 Tesis: I.4o.A.12 K (10a.) Libro XVII, Febrero de 2013, Tomo 2).

Conclusiones

Los derechos humanos en México es un tema que toma trascendencia a partir de la reforma constitucional del 11 de junio de 2011 y que sin duda agrega un toque más humanista a la materia tributaria al poner en el centro gravitacional de la relación jurídica tributaria al contribuyente como poseedor de derechos humanos y a estos como un límite frente al poder tributario del Estado.

Con esta nueva concepción de los derechos fundamentales en el país toman relevancia los principios materiales de justicia tributaria contenidos en la fracción IV del artículo 31 constitucional donde además encuentra su fundamento el mínimo vital como una proyección más amplia del principio de proporcionalidad tributaria.

El derecho al mínimo vital tiene como finalidad que las personas y su familias cuenten con los recursos indispensables para poder satisfacer sus necesidades básicas tales como: educación, vivienda, alimentación, vestido, hogar, salud entre otros. Un objetivo primordial de este derecho es que la persona pueda desarrollarse y alcanzar su máximo potencial como ser humano pero sobre todo el llevar a cabo un plan de vida autónomo y adecuado que le permita llevar una vida digna y decorosa libre de temor y miseria.

De acuerdo con nuestro análisis la figura jurídica de los alimentos estipulada en el artículo 308 del CCDF capta la esencia valiosa a la que alude el mínimo vital como derecho fundamental y como ese conjunto de bienes básicos que se requiere para desarrollarse como ser humano pues sobrepasa a su simple sentido literal de comida.

En cuanto al papel que ha desempeñado la SCJN para desentrañar el sentido del mínimo vital dentro del nuestro sistema jurídico mexicano podemos señalar que nuestro tribunal constitucional ha dictado una serie de jurisprudencias que han establecido su origen y aplicación en la relación jurídica tributaria basándose en la dignidad humana sin embargo no ha podido dar ese paso decisivo de interpretar con fundamento en normas

convencionales y otorgar la protección más amplia a las personas con base en el principio pro persona como lo han hecho las cortes constitucionales de Colombia y España quienes han conceptualizado de una mejor manera el mínimo vital dentro de sus órdenes jurídicos nacionales y en algunos casos han estipulado ese mínimo existencial que requiere un individuo para llevar a cabo una vida digna como es el caso de España.

En lo referente a la Convención Americana sobre Derechos Humanos y la Declaración Universal de los Derechos Humanos ambas son normas convencionales cuya función principal es otorgar más y mejores derechos humanos en beneficio de todas las personas sin distinción alguna. En dichos tratados el mínimo vital está presente desde el derecho a una vida digna y decorosa hasta la garantía de acceso a una justicia pronta y expedita. Prueba de lo anterior es el caso Cantos contra el Estado de Argentina.

Otro punto importante es la cuantificación de ese mínimo existencial que una persona requiere para llevar a cabo una vida digna y decorosa donde desafortunadamente no tenemos algún pronunciamiento al respecto por parte del Estado mexicano o de las autoridades competentes. La SCJN ha eludido ese tema señalando que no es su pretensión que legalmente se defina ese mínimo de subsistencia que serviría de punto de partida en la imposición de los tributos.

Desde nuestro particular punto de vista un elemento que representa este mínimo existencial es el salario mínimo general pues por mandato constitucional del artículo 123 deben ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural pero en la actualidad el salario mínimo no cumple con tales expectativas.

Por lo que se propone como un parámetro para cuantificar este mínimo existencial los requisitos que se deben observar al momento de fijar una pensión alimenticia consistentes en: valorar el entorno social en el que se desenvuelven tanto el acreedor alimentario como el deudor alimenticio, sus costumbres y peculiaridades de la familia a la que pertenecen.

Dichos parámetros no están lejos de lo que los investigadores del tema, como el Dr. Pedro Manuel Herrera Molina, proponen para ser cuantificado el mínimo vital. Dichos elementos consisten en el costo de vida que está en función del país en el que se resida, el nivel de vida que ha alcanzado la sociedad a la que se pertenece y las prestaciones asistenciales que otorgue el Estado quedando a responsabilidad del legislador la indagación de la riqueza sujeta de gravamen considerando lo anterior.

Por lo que se refiere a si el mínimo vital es de aplicación generalizada a todas las personas, es decir, si todos tienen el mismo mínimo vital, consideramos acertado lo pronunciado por parte de la SCJN en el sentido de que cada persona tiene un mínimo vital que atiende al principio de generalidad tributaria lo que significa que el mínimo vital de cada persona está en función al tipo de ingreso que percibe en correlación a su respectivo tratamiento fiscal que otorgue la LISR para cada caso particular.

En lo que toca a si la limitante en las deducciones personales establecida en el último párrafo del artículo 151 cumple en la parte concerniente a salvaguardar el mínimo vital, consideramos que dicha limitante no cumple con ello pues violenta el derecho que tienen todas las personas como seres humanos a una vida digna pues tiene una finalidad que a todas luces es meramente recaudatoria tal como lo expone la PRODECON.

Las deducciones personales son un mecanismo que busca resguardar el mínimo vital entre todas las personas pues como correctamente lo precisa el Dr. Carlos Alberto Burgoa Toledo son gastos humanos en los que subyacen otros derechos humanos fundamentales. En este punto desempeña un papel importante la figura del Estado Social que dentro de las funciones que le atribuye el poder constituyente son las de velar por el bien común de sus gobernados proporcionando servicios públicos básicos como la salud.

El Estado social al no cumplir con estas expectativas o cuando por alguna u otra razón la persona no puede tener acceso a los servicios públicos que se ofrecen, busca satisfacer estas necesidades por medio de las deducciones personales como gastos

humanos fundamentales y que al ser limitados tienen una grave repercusión en el patrimonio de los individuos.

Finalmente, la nueva dimensión de los derechos humanos en México exige a todas las autoridades incluidas el Estado, por mandato constitucional, el otorgar la protección más amplia a las personas y dentro del ámbito de sus competencias la obligación de respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, elementos que en la actualidad no se reflejan en su actuar ni en el desarrollo de políticas gubernamentales.

Bibliografía

- Arrijo Vizcaíno, A. (2012). *Derecho Fiscal* (Vigésima primera ed.). D.F., Miguel Hidalgo, México: Themis.
- Asamblea Legislativa del Distrito Federal, IV Legislatura. (26 de Mayo de 1928). *Secretaría de Seguridad Pública*. Recuperado el 29 de octubre de 2015, de http://www.ssp.df.gob.mx/TransparenciaSSP/sitio_sspdf/art_14/fraccion_i/normatividad_aplicable/59.1.pdf
- Bailón Corres, M. (2015). *Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM*. Recuperado el 13 de octubre de 2015, de Biblioteca Jurídica Virtual: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhumex/cont/18/art/art3.pdf>
- Belisario Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (7a. ed.). Buenos Aires, Telcahuano, Argentina: Ediciones Depalma.
- Bernal Ladrón de Guevara, D. R., Ríos Granados, G., Domínguez Crespo, C. A., Ortega Maldonado, J. M., Pérez Ramírez, N. J., García Bueno, M. C., & Mondragón Hernández, O. S. (2014). *Derechos Humanos de los Contribuyentes* (Primera ed.). (G. Ríos Granados, Ed.) D.F., México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- Burgoa Orihuela, I. (2008). *Las Garantías Individuales* (40a. ed.). México, D.F., Coyoacán: Porrúa.
- Calvo Nicolau, E. (1990). *Casos prácticos en la aplicación del principio de proporcionalidad de los impuestos*. Recuperado el 01 de noviembre de 2015, de Biblioteca Jurídica Virtual: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/20/pr/pr32.pdf>
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (5 de Febrero de 1917). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Recuperado el 16 de Julio de 2016, de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_29ene16.pdf
- Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (10 de junio de 2011). *Decreto por el que se modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero y reforma diversos artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. Recuperado el 5 de octubre de 2015, de Cámara de Diputados LXIII Legislatura: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/proceso/lxi/117_DOF_10jun11.pdf
- Carbonell Sánchez, M. (30 de septiembre de 2013). Teorías que explican el origen de los Derechos Humanos. *Dialogos con Carbonell*. D.F., México. Recuperado el 10 de octubre de 2015, de [miguelcarbonell.com: https://www.youtube.com/watch?v=Zg5V6OyGh_k](https://www.youtube.com/watch?v=Zg5V6OyGh_k)
- Carbonell Sánchez, M. (2004). *La garantía de los derechos sociales en la teoría de Luigi Ferrajoli*. Recuperado el 17 de noviembre de 2015, de Biblioteca Jurídica Virtual: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/34/pr/pr17.pdf>
- Carbonell Sánchez, M. (2004). *Los derechos fundamentales en México* (Primera ed.). México, D.F., D.F.: Coedición entre Porrúa y Comisión de los Derechos Humanos.

- Carbonell, M., & Caballero Ochoa, J. (2013). *Derechos Humanos en la Constitución: Comentarios de jurisprudencia constitucional e interamericana* (Primera ed., Vol. I). (E. Ferrer Mc-Gregor Poisot, J. Caballero Ochoa, & C. Steiner, Edits.) México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, Suprema Corte de Justicia de la Nación y Konrad Adenauer Stiftung.
- Carrasco Iriarte, H. (2001). *Derecho Fiscal I* (Primera ed., Vol. I). México, D.F., México: IURE Editores.
- Cencerrado Millán, E. (14 de julio de 1997). *El Mínimo Exento*. Recuperado el 27 de octubre de 2015, de Universidad de Alicante: <http://rua.ua.es/dspace/handle/10045/3381>
- Centro de Análisis Multidisciplinario de la Facultad de Economía de la UNAM. (29 de Agosto de 2014). *El Salario Mínimo en México: de la pobreza a la miseria. Pérdida del 78.66% del poder adquisitivo del salario. Reporte de investigación 117*, Documento Web. Recuperado el 16 de noviembre de 2015, de Centro de Análisis Multidisciplinario de la Facultad de Economía de la UNAM: <http://cam.economia.unam.mx/el-salario-minimo-en-mexico-de-la-pobreza-la-miseria-perdida-del-78-66-del-poder-adquisitivo-del-salario-reporte-de-investigacion-117/#poder-adquisitivo>
- Comisión Permanente del H.Congreso de la Unión. (10 de junio de 2011). *Diario Oficial de la Federación*. Recuperado el 10 de julio de 2016, de Diario Oficial de la Federación: http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5194486&fecha=10/06/2011
- Corte Constitucional República de Colombia . (1 de junio de 2004). *Tribunal Constitucional de Colombia*. Recuperado el 31 de octubre de 2015, de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2004/T-552-04.htm>
- Corte Interamericana de Derechos Humanos. (29 de mayo de 1996). *Ficha técnica: Cantos Vs. Argentina*. Recuperado el 14 de noviembre de 2015, de Inter-American Court of Human Rights: http://www.corteidh.or.cr/cf/Jurisprudencia2/ficha_tecnica.cfm?nId_Ficha=272&lang=es
- Corte Interamericana de Derechos Humanos. (28 de noviembre de 2002). *Expediente: Caso Cantos Vs. Argentina*. Recuperado el 14 de noviembre de 2015, de Corte Interamericana de Derechos Humanos: http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_97_esp.pdf
- De la Garza, S. F. (2008). *Derecho Financiero Mexicano* (28a. ed.). México, D.F., México: Porrúa.
- Ferrajoli, L. (Julio-Diciembre de 2006). *Cuestiones Constitucionales*. Recuperado el 09 de octubre de 2015, de Revista Mexicana de derecho constitucional: <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/pdf/CuestionesConstitucionales/15/ard/ard5.pdf>
- García Bueno, M. C. (2002). *Conceptos de Reforma Fiscal* (Primera ed.). (G. Ríos Granados, Ed.) D.F., México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- García Ramírez, S., & Morales Sánchez, J. (2015). *La Reforma Constitucional sobre Derechos Humanos 2009 - 2011* (Tercera ed.). Ciudad de México: Porrúa.

- Herrera Molina, P. M. (1999). *Reflexiones en torno al nuevo Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* (Primera ed.). (E. Fernández Herrero , & J. I. Gorospe Oviedo, Edits.) Madrid, España: CIVITAS.
- Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. (1982). *Diccionario Jurídico Mexicano* (Primera ed., Vol. I). Ciudad Universitaria, D.F., México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- Instituto Mexicano de Expansión Fiscal y de Negocios. (7 de abril de 2015). Amparo fiscal contra deducciones personales. D.F., México. Recuperado el 17 de noviembre de 2015, de https://www.youtube.com/watch?v=8t_0v7EEXWs
- Manrique Villanueva, P. (2012). *El salario mínimo vital y móvil en la jurisprudencia constitucional colombiana* (Primera ed.). Bogotá, Colombia : Universidad Externado de Colombia.
- Medellín Urquiaga , X. (2013). *Suprema Corte de Justicia de la Nación*. Recuperado el 15 de octubre de 2015, de http://www2.scjn.gob.mx/red/coordinacion/archivos_Principio%20pro%20persona.pdf
- Organización de las Naciones Unidas. (1948). *Naciones Unidas Derechos Humanos*. Recuperado el 26 de octubre de 2015, de Oficina del Alto Comisionado: http://www.ohchr.org/EN/UDHR/Documents/UDHR_Translations/spn.pdf
- Organización de las Naciones Unidas. (10 de julio de 2016). Recuperado el 10 de julio de 2016, de Naciones Unidas: <http://www.un.org/es/rights/overview/>
- Pérez Contreras, M. d. (2010). *Derecho de familia y sucesiones* (Primera ed.). D.F.: Nostra Ediciones e Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- Pinto , M. (14 de octubre de 2015). *Corte Interamericana de Derechos Humanos*. Recuperado el 14 de octubre de 2015, de Corte Interamericana de Derechos Humanos: <http://www.corteidh.or.cr/tablas/20185.pdf>
- Presidencia de la República. (31 de octubre de 2013). *Iniciativa de decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta*. Recuperado el 17 de noviembre de 2015, de Paquete económico para el ejercicio fiscal de 2014: http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/06_lir.pdf
- Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. (2014). *Argumentos de demanda, tope a deducciones personales*. Recuperado el 17 de noviembre de 2015, de PRODECON: <http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/argumentos-de-defensa-deducciones/files/downloads/Argumentos%20de%20Defensa%20tope%20a%20deducciones%20personales.pdf>
- Ramírez Padilla, J. (2009). *Las Garantías Individuales* (Primera ed.). D.F., México: Porrúa.
- Revilla de la Torre, J. (2013). *Suprema Corte de Justicia de la Nación*. Recuperado el 30 de octubre de 2015, de https://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/84/Becarios_084.pdf

Ríos Granados, G. (2014). *Derecho Tributario* (Primera ed.). (Porrúa, Ed.) México, D.F., México: Porrúa.

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2001). *Alimentos. Requisitos que deben observarse para fijar el monto de la pensión por ese concepto (Legislaciones del Distrito Federal y del Estado del Chiapas)*. Recuperado el 15 de noviembre de 2015, de Semanaria Judicial de la Federación:

[http://200.38.163.178/sjsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=Alimentos.%2520Requisitos%2520que%2520deben%2520observarse%2520para%2520fijar%2520el%2520monto%2520de%2520la%2520pensi%C3%B3n%2520por%2520ese%2520concepto%2520\(Legislaciones%2520del%2520Distrito%2520Federal%2520y%2520del%2520Estado%2520del%2520Chiapas\)&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=2&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=189214&Hit=2&IDs=179683,189214&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=](http://200.38.163.178/sjsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=Alimentos.%2520Requisitos%2520que%2520deben%2520observarse%2520para%2520fijar%2520el%2520monto%2520de%2520la%2520pensi%C3%B3n%2520por%2520ese%2520concepto%2520(Legislaciones%2520del%2520Distrito%2520Federal%2520y%2520del%2520Estado%2520del%2520Chiapas)&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=2&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=189214&Hit=2&IDs=179683,189214&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=)

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (31 de enero de 2007). *Derecho al mínimo vital. Constituye un límite frente al legislador en la imposición del tributo*. Recuperado el 1 de noviembre de 2015, de Semanario Judicial de la Federación:

http://200.38.163.178/sjsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=1a.%2520XCVIII%2F2007%2520&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=172546&Hit=1&IDs=172546&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (31 de octubre de 2012). *Derecho al Mínimo Vital. Concepto, alcances e interpretación por el juzgador*. Recuperado el 17 de noviembre de 2015, de Semanario Judicial de la Federación:

http://200.38.163.178/sjsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=m%25C3%25ADnimo%2520vital&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=35&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=1&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=2002743&Hit=24&IDs=2004081,2004106,2003538,2002743,2002744,2001317,2000225,161233,163161,163367,168160,168137,172546,172545,172348&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (13 de diciembre de 2013). *Derecho al mínimo vital. El legislador cuenta con margen de libre configuración en cuanto a los mecanismos que puede elegir para salvaguardarlo*. Recuperado el 1 de noviembre de 2015, de Semanario Judicial de la Federación:

http://200.38.163.178/sjsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=m%25C3%25ADnimo%2520vital&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=35&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=1&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=2002743&Hit=24&IDs=2004081,2004106,2003538,2002743,2002744,2001317,2000225,161233,163161,163367,168160,168137,172546,172545,172348&tipoTesis=&Semanario=0&tabla=

100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=159822&Hit=11&IDs=2010334,2009426,2009431,2009324,2008946,2007280,2006672,2006384,2005106,2005107,159822,159821,159820,159819,159818,159817,2005198,2004683,2004088,2004082&tipoTesis=&Semenario=0&tabla=

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (13 de diciembre de 2013). *Derecho al mínimo vital. Su contenido trasciende a todos los ámbitos que prevean medidas estatales que permitan respetar la dignidad humana*. Recuperado el 2 de noviembre de 2015, de Semanario Judicial de la Federación:

http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=Derecho%2520al%2520m%25C3%25ADnimo%2520vital.%2520Su%2520contenido%2520trasciende%2520a%2520todos%2520los%2520%25C3%25A1mbitos%2520que%2520prevean%2520medidas%2520estatales%2520que%2520permitan%2520respetar%2520la%2520dignidad%2520humana&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=159820&Hit=1&IDs=159820&tipoTesis=&Semenario=0&tabla=

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (13 de diciembre de 2013). *Derecho al mínimo vital. Sus alcances en materia tributaria*. Recuperado el 1 de noviembre de 2013, de Semanario Judicial de la Federación:

http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=Derecho%2520al%2520m%25C3%25ADnimo%2520vital.%2520Sus%2520alcances%2520en%2520materia%2520tributaria.&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=1&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=159819&Hit=1&IDs=159819&tipoTesis=&Semenario=0&tabla=

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (13 de diciembre de 2013). *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 relativo*. Recuperado el 16 de noviembre de 2015, de Semanario Judicial de la Federación:

http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=m%25C3%25ADnimo%2520vital&Dominio=Rubro,Texto&TA_TJ=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=35&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=159817&Hit=16&IDs=2010334,2009426,2009431,2009324,2008946,2007280,2006672,2006384,2005106,2005107,159822,159821,159820,159819,159818,159817,2005198,2004683,2004088,2004082&tipoTesis=&Semenario=0&tabla=

Tribunal Constitucional de España. (22 de junio de 1989). *Tribunal Constitucional Español*.

Recuperado el 1 de noviembre de 2015, de

<http://hj.tribunalconstitucional.es/HJ/es/Resolucion/Show/1319>

Vela Peón, A. (24 de Julio de 2012). *Derechos humanos y tributación en México*. Recuperado el 12 de noviembre de 2015, de Praxis de la Justicia Fiscal y Administrativa:
<http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/derechoshumanosytributacionenmexico.pdf>

Venegas Álvarez, S. (2007). *Presunciones y ficciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en México* (Primera ed.). D.F., México: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.