



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con Reconocimiento de Validez Oficial ante la Secretaría de Educación Pública,
bajo acuerdo número 974181 de fecha 15 de julio de 1997

MÍNIMO VITAL

Tesis que para obtener el grado de

Maestra en Derecho Fiscal

Sustenta la

Lic. Ana María Caballero Rossetti

Director de la Tesis

Dr. Carlos Espinosa Berecochea

MÍNIMO VITAL

ÍNDICE

<u>INTRODUCCIÓN</u>	<u>4</u>
<u>I. FINANCIAMIENTO DEL GASTO PÚBLICO</u>	<u>8</u>
<u>II. CONCEPTOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO</u>	<u>10</u>
<u>III. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL</u>	<u>12</u>
- <u>Proporcionalidad</u>	<u>13</u>
- <u>Equidad</u>	<u>14</u>
- <u>Legalidad</u>	<u>15</u>
- <u>Destino a gasto público</u>	<u>18</u>
<u>IV. CAPACIDAD CONTRIBUTIVA</u>	<u>20</u>
<u>V. SALARIO MÍNIMO</u>	<u>22</u>
- <u>Salario Remunerador</u>	<u>25</u>
- <u>Salario Vital</u>	<u>26</u>
<u>VI. REFORMA FISCAL 2014. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (PERSONAS FÍSICAS)</u>	<u>31</u>
<u>VII. ANÁLISIS: SERVICIOS MÉDICOS EN MÉXICO Y SU RELACIÓN CON LA REFORMA FISCAL VIGENTE A PARTIR DE 2014</u>	<u>38</u>
<u>VIII. ANÁLISIS: DEDUCCIÓN DE INGRESOS EXENTOS PARA LOS TRABAJADORES</u>	<u>40</u>
<u>IX. EL RECONOCIMIENTO DEL MÍNIMO VITAL EN ORDENAMIENTOS EN MÉXICO</u>	<u>42</u>
<u>X. DERECHOS HUMANOS Y EL RECONOCIMIENTO DEL MÍNIMO VITAL EN ORDENAMIENTOS INTERNACIONALES</u>	<u>45</u>

XI. VIDA DIGNA	51
XII. ¿QUÉ ES MÍNIMO VITAL?	54
XIII. EL MÍNIMO VITAL Y LOS IMPUESTOS	56
XIV. CONCLUSIONES	59
XV. BIBLIOGRAFÍA	66

MÍNIMO VITAL

INTRODUCCIÓN

¿Vida digna?, resulta interesante definir qué elementos son necesarios para evaluar que una persona mantiene una vida digna o, mejor dicho habría que analizar qué significa tener una vida digna.

En concreto, la base de dicho término radica en el valor del ser humano, el respeto, el liderazgo personal, el amor y cuyo objetivo es proveer al ser humano de una visión de vida personal y familiar, la cual esté provista de los recursos económicos necesarios y suficientes para mantener una existencia libre. En materia tributaria, dicho concepto se ha traducido en lo que ahora conocemos como “mínimo vital”, el cual tiene como objetivo, entre otros, el intentar reconocer parámetros reales para definir la capacidad contributiva de una persona.

El concepto del mínimo vital se incorpora al trabajo jurisprudencial mediante la resolución de un amparo en el que se planteó la discusión respecto de la constitucionalidad de la Ley del Impuesto sobre la Renta, específicamente, respecto del gravamen aplicable a la indemnización por despido injustificado de cierto contribuyente persona física.

A raíz de lo anterior, en un intento de entender y definir a qué se refiere el concepto de mínimo vital, es importante considerar la existencia de ciertos principios fundamentales que rigen la Constitución:

- a) El Estado mexicano es un Estado de Derecho
- b) La capacidad contributiva deberá medirse tomando en cuenta la situación o contexto real del contribuyente

En este sentido, podemos entender que el derecho al mínimo vital que tiene un contribuyente, exige analizar si la persona puede desarrollar un plan de vida autónomo y participar activamente en la vida democrática. Es decir, aun cuando el deber de contribuir al gasto público es general para todos los contribuyentes, el derecho al mínimo vital exige analizar si el contribuyente que no disponga de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludiblemente agraven su situación.

Lo anterior nos lleva a suponer que los contribuyentes deben concurrir al financiamiento de las cargas públicas con arreglo a su capacidad contributiva, en la medida y a partir de que dicha capacidad exceda un umbral o espectro mínimo que pueda considerarse como adecuado para sufragar y realizar las exigencias colectivas demandadas en el campo económico y social.

La capacidad contributiva, al menos en lo que hace a impuestos directos, debe apreciarse teniendo en cuenta el contexto real de la persona, atendiendo a una auténtica manifestación de capacidad económica del contribuyente (sujeto pasivo), entendida ésta como la potencialidad real de contribuir a los gastos públicos. El que una persona pueda poseer capacidad económica no implica que cuente con capacidad contributiva.

A primera vista, se puede asumir que el concepto de mínimo vital alude a lo que conocemos como el salario mínimo diario. Sin embargo, considerando que dicha remuneración mínima es establecida por jornada laboral, ha sido evidente que no corresponde al monto mínimo con el cual un trabajador está en posibilidad de mantener y cubrir sus necesidades básicas y mucho menos las necesidades de una familia.

Habiendo aclarado lo anterior, es importante reconocer que el derecho al mínimo vital o existencial constituye una garantía fundada en la dignidad humana. Es decir, dicho derecho exige la garantía de un mínimo de condiciones de subsistencia que permitan llevar una vida digna y autónoma que el Estado, en la medida de sus posibilidades reales, debe procurar llevar a cabo mediante todas las medidas legislativas, administrativas e inclusive de políticas públicas a su alcance para garantizar ese mínimo vital.

En materia tributaria, el mínimo vital constituye un precepto negativo que establece una limitante, consistente en que el Estado no puede disponer de los recursos de los contribuyentes destinados y considerados como indispensables para mantener y garantizar una vida digna.

Como se mencionó, el hecho de poseer capacidad económica no necesariamente implica contar con capacidad contributiva. De igual forma sucede con el concepto de mínimo vital, si los ingresos del contribuyente son necesarios para su subsistencia, dichos ingresos no deberían estar disponibles para el pago de impuestos.

Con objeto de lograr un mayor entendimiento, me parece conveniente definir lo que se entiende por capacidad económica y capacidad contributiva.

La capacidad contributiva del sujeto en materia fiscal es la facultad para afrontar la carga tributaria, media en función de su riqueza, de sus ingresos, o de sus gastos, con independencia de los beneficios directos que se deriven para el contribuyente de los gastos públicos.¹ También puede definirse como la posibilidad del pago de contribuciones que debe representar para los contribuyentes el mínimo de sacrificio posible.²

Por otra parte, la capacidad económica podría definirse como la exteriorización de la potencialidad económica de alguien, independientemente de su vinculación con el poder tributario.³ Es decir, puede entenderse como la manifestación de riqueza que modifica la situación económica del contribuyente. Sin embargo, hay que considerar que los ingresos percibidos siempre están sujetos a gastos, lo cual disminuye la riqueza del contribuyente.

Es decir, la capacidad económica puede existir sin que dé lugar a la capacidad contributiva; sin embargo, la capacidad contributiva no puede existir sin la presencia de la capacidad económica. Lo que nos deja concluir que una persona, aun y cuando perciba una cantidad de ingresos considerable, no necesariamente debe entenderse que cuenta con capacidad suficiente para contribuir de manera significativa al gasto público.

En este sentido, es importante mencionar que el que se establezca la obligación de respetar el derecho al mínimo vital no implica una limitante a la amplia potestad que tiene el legislador para generar el sistema tributario. Ni mucho menos, analizar las condiciones específicas de cada contribuyente.

Asimismo, el límite que representa dicho concepto no implica una intromisión en el Poder Legislativo, pues la facultad de dicho poder para configurar el sistema tributario no es ilimitada. Para tal caso, habría que plantear y definir cuál es el mínimo de subsistencia.

¹ Valdivia Gil Gerardo, *“Diccionario Jurídico Mexicano”*, Editorial Porrúa, México 2009, Pág. 468.

² Carrasco Iriarte Hugo, *“Diccionario de Derecho Fiscal”*, Editorial Oxford University Press, México 2011, Pág. 82.

³ Da, Silva Martins, *“Capacidad Económica y Capacidad Contributiva”*, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, num.212, Madrid, 1991, Pág. 67 y 68.

La idea principal del concepto en comento, es el reconocimiento de cierto nivel de ingresos o riqueza que debe ser protegido a efectos de atender a las exigencias humanas más elementales.

Derivado de lo anterior, se puede considerar que el derecho al mínimo vital es una condición necesaria para cumplir con la garantía de proporcionalidad, mas no suficiente. Esto es, aun si el legislador respeta la limitante representada por el mínimo vital, también debe tomar en cuenta la capacidad contributiva de los contribuyentes.

Es importante mencionar que, el derecho al mínimo vital no puede ser considerado como suficiente, ya que cualquier impuesto podría tornarse inconstitucional por no atender a la capacidad contributiva.

Finalmente, resulta necesario precisar que el derecho al mínimo vital no debe ser contemplado únicamente como un mínimo para la supervivencia económica, sino también para la existencia libre y digna.

MÍNIMO VITAL

En el marco de la materia fiscal, el derecho al mínimo vital o existencial, constituye principalmente una garantía basada en la dignidad humana y como presupuesto del Estado democrático, donde la capacidad contributiva debe apreciarse teniendo en cuenta el contexto real del contribuyente. Además, deberá determinarse si al no disponer de los recursos materiales para una subsistencia digna y autónoma puede ser sujeto al pago del impuesto que inevitablemente agrave su situación o limite sus actividades.

En forma genérica, el derecho al mínimo vital podría definirse como el derecho que protege al contribuyente respecto de toda injerencia del Estado que comprometa su subsistencia física. Es el límite respecto del cual el Estado no puede actuar en contra del contribuyente, así como el deber estatal de garantizar la subsistencia mínima, digna y autónoma del contribuyente.

Derivado de lo anterior, el presente tiene por objeto definir qué es el mínimo vital y analizar si dicho concepto ha sido respetado conforme a lo establecido en la Reforma Fiscal vigente a partir de enero de 2014, donde entre otras legislaciones, fue reformada la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante LISR). Específicamente a lo aplicable a las personas físicas, considerando la afectación que se ha generado en el ingreso de dichas personas al limitar la deducción a los empleadores de los ingresos pagados a sus empleados considerados como exentos, así como la limitante respecto de ciertas deducciones personales.

Ahora bien, con objeto de realizar lo anterior considero necesario hacer referencia de manera general a ciertos conceptos fundamentales del derecho fiscal, los cuales en conjunto forman parte de la actividad financiera del Estado y constituyen los lineamientos bajo los cuales los contribuyentes (personas físicas y morales) deben tributar, identificando tales lineamientos como obligatorios en función de contribuir al gasto público.

I. FINANCIAMIENTO DEL GASTO PÚBLICO

Las actividades financieras del Estado son aquellas encaminadas a la obtención de ingresos y la realización de gastos, con los cuales se pueda socorrer la satisfacción de determinadas necesidades colectivas de los contribuyentes. Sin

embargo, el proceso de financiamiento del Estado no concluye en los dos momentos antes mencionados, sino que también deben incluirse dentro de dichas actividades financieras del Estado la planeación económica previa, gestión de los bienes del Estado y la fiscalización final de todas las actividades anteriores.

El concepto de “hacienda pública” debe entenderse como el conjunto de instituciones, elementos, instrumentos, procedimientos y circunstancias referidas a la percepción, administración, distribución y erogación o utilización de los recursos que integran el patrimonio del ente público.⁴

Es decir, es el conjunto de actividades que lleva a cabo el Estado para percibir y erogar los recursos económicos necesarios para su sobrevivencia y estabilidad.

En este sentido, el Estado puede obtener los recursos necesarios a través de diversos medios, entre los cuales se encuentra la deuda pública o los beneficios obtenidos de empresas del mismo Estado. Sin embargo, el cobro de contribuciones (impuestos) constituye una fuente tradicional de recaudación, mismos que podemos definir como los pagos a favor del Estado por las personas (contribuyentes) que se ubican bajo ciertos supuestos establecidos por la ley, atribuyendo al pago de dichos impuestos un carácter de obligatoriedad.

El Estado, entonces, no depende de contribuciones voluntarias, sino que puede utilizar su fuerza coactiva o sancionatoria a fin de cobrar impuestos.⁵

Conforme la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante CPEUM) los mexicanos (contribuyentes) están obligados a contribuir a los gastos públicos, 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.

Por lo anterior, podemos entender que para que el Estado se encuentre en posibilidad de cumplir con las necesidades colectivas, entre otros recursos, requiere del pago de impuestos por parte de los contribuyentes atendiendo a su capacidad contributiva y cuando los mismos se ubiquen en los supuestos establecidos por la ley.

⁴ Mabarak Cerecedo Doricela, “Derecho Fiscal Aplicado”, Ed. Mac-Graw Hill, México 2008, Pág. 8

⁵ Álvarez Alcalá Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, Ed. Oxford, Pág. 3.

II. CONCEPTOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO

Como fue mencionado, el poder con el que cuenta el Estado es considerado como su coacción o capacidad de imponer mandatos de conducta a las personas.

Para el análisis que nos ocupa, la potestad tributaria puede entenderse como la facultad de imponer mandatos respecto de la contribución de recursos al Estado. Es decir, “el poder jurídico del Estado para establecer las contribuciones forzadas, recaudarlas y destinarlas a expensar los gastos públicos”.⁶

Asimismo, es importante resaltar que la potestad tributaria, además de estar relacionada con la necesidad del Estado de financiar sus propios gastos, implica no sólo la facultad de imponer contribuciones, sino también la posibilidad de cobrar las mismas. Dicha facultad se conoce como la facultad económica coactiva del Estado.

La facultad económica coactiva del Estado consiste en el cobro de contribuciones con base en una supra subordinación, donde el órgano del Estado encargado del cobro de contribuciones no debe acudir a ninguna otra institución para allegarse los montos que adeudan los contribuyentes.

En relación con lo anterior, debemos entender que la potestad tributaria con la que cuenta el Estado para cobrar contribuciones se encuentra limitada por los diferentes ordenamientos fiscales, los cuales establecen límites respecto del tipo de tributo, procedimiento para establecerlos, así como la forma en que deberán determinarse y cobrarse.

Dicho de otra manera, se busca sentar las bases de la relación jurídica que se establece entre el Estado y los contribuyentes, así como de los responsables solidarios y aun entre las autoridades fiscales y terceros, en cuanto al cumplimiento de obligaciones de pago, como de los deberes clasificados como obligaciones de hacer, no hacer y permitir.

Sin embargo, atendiendo a las necesidades de financiamiento del Estado, los impuestos no son la única fuente de la cual el Estado obtiene sus ingresos, ya que además de los impuestos el Estado obtiene sus recursos de las aportaciones de

⁶ Raúl Rodríguez Lobato, “Derecho Fiscal”, 2da ed. Oxford University Press, México, 2005, pag.6.

seguridad social, contribuciones de mejora, derechos, productos y aprovechamientos.

Una vez definidas las facultades del Estado, respecto a su capacidad para establecer y cobrar contribuciones, resulta importante mencionar quiénes son los obligados a realizar el pago de las contribuciones.

La legislación fiscal establece una serie de hipótesis a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal (hechos imponibles). Por lo cual, derivado de la realización del nacimiento de dicha obligación surge un sujeto activo y un sujeto pasivo de la obligación, siendo siempre el sujeto activo el Estado.

El hecho imponible se define como el “acto, conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal”.⁷

Derivado de lo anterior, podemos entender que las contribuciones se causan en el momento en que los contribuyentes (sujetos pasivos) realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales que se encuentran vigentes al momento en que ocurra dicha situación. La determinación del gravamen se realizará aplicando la legislación fiscal vigente al momento en que se origine la obligación de contribuir. Sin embargo, en cuanto al procedimiento de determinación y pago, se aplicarán los ordenamientos fiscales que se encuentren en vigor al momento en que dichas situaciones se realicen, en lugar de los preceptos que estuvieron vigentes en la época de la citada causación.

Como fue mencionado, el hecho imponible está representado por la atribución del hecho jurídico al sujeto pasivo (contribuyente), generándose así, para éste último, obligaciones tributarias y para el Estado (sujeto activo) la atribución de cobro del crédito fiscal. Es decir, el sujeto pasivo es aquél que paga el impuesto.

El objeto del impuesto (lo que grava la contribución), es la realidad económica sujeta a imposición. Se define como la “situación jurídica o de hecho gravada por la ley fiscal, o sea, el supuesto jurídico previsto en la norma fiscal como generador de la obligación tributaria cuando el contribuyente se coloca dentro del mismo”.⁸

⁷ Héctor Belisario Villegas, “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Astrea, Buenos Aires, 1999, pág. 348.

⁸ Gregorio Sánchez León, “Derecho fiscal mexicano”, Porrúa, México, 2005, Pág. 269.

La base del impuesto es considerada como la cantidad sobre la que se determina el impuesto, aplicando para estos efectos lo que se entiende como tasa o tarifa, misma que se aplica considerando la capacidad contributiva del sujeto pasivo, pues dicha capacidad se determina de acuerdo con la base o el objeto del impuesto.

Habiendo realizado la distinción entre un sujeto pasivo y el Estado, resulta conveniente establecer que conforme a la LISR dichos sujetos pasivos son denominados personas físicas y personas morales, las cuales respecto a sus actividades están sujetas al pago del impuesto sobre la renta atendiendo a las diferentes mecánicas de cálculo establecidas por dicha ley.

Al respecto, para efectos del presente nos enfocaremos en lo concerniente a las personas físicas, las cuales, en términos generales, se encontrarán sujetas al pago del impuesto sobre la renta atendiendo a lo siguiente:

- a) Establecimiento de casa habitación en territorio nacional.
- b) Desempeño de funciones públicas en México, aun cuando el centro de intereses vitales se ubique en el extranjero.
- c) Cuando más del 50% de los ingresos anuales provengan de fuente de riqueza ubicada en México.
- d) Centro de actividades profesionales en México.

Es importante mencionar que, salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en México.

III. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA FISCAL

Conforme a la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación, el Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De la fracción antes mencionada podemos desprender que los principios constitucionales que rigen en materia tributaria son la proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público en los tres niveles de gobierno existentes.

- Proporcionalidad

Considerada como una característica exclusiva de las contribuciones, se singulariza por la presencia del principio de capacidad económica de los sujetos pasivos.

Dicho concepto consiste en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad económica. Es decir, que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a las personas de medianos y bajos ingresos.

En términos generales, la proporcionalidad se refiere a la relación entre impuesto a cargo del contribuyente y su capacidad contributiva. Por lo cual, a cada contribuyente individualmente considerado, la ley obliga a aportar al Estado una parte razonable de sus percepciones gravables.

En relación con lo anterior, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (en adelante SCJN) considera que la capacidad contributiva de las personas consiste en la potencialidad real de contribuir al gasto público. Por lo cual, para que el gravamen sea proporcional se requiere que el hecho imponible del tributo establecido por el Estado, refleje una auténtica manifestación de capacidad económica del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público.⁹

Por otra parte, por lo que respecta a los impuestos indirectos, considerando que los mismos gravan el consumo, podríamos entender que su objeto de gravamen tiene que ver con cierta manifestación indirecta de la capacidad contributiva de los contribuyentes¹⁰. Lo anterior, derivado de que dichos impuestos se originan, por lo general, en función al monto de la erogación efectuada. Mientras el consumo aumenta, el impuesto aumenta.

Conforme a todo lo anterior, en un primer momento podríamos considerar que uno de los objetivos o razón de ser de la existencia del concepto de “mínimo vital” es delimitar la real capacidad contributiva de las personas físicas. Es decir, el monto

⁹ Tesis Aislada (Administrativa Constitucional) Pleno, Tomo XXXII, Agosto de 2010, Pág. 243: *“PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA QUE UN TRIBUTO RESPETE ESTE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL SE REQUIERE QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL GRAVAMEN Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS, QUE ÉSTA ENCUENTRE RELACIÓN DIRECTA CON EL OBJETO GRAVADO Y QUE EL HECHO IMPONIBLE Y LA BASE GRAVABLE SE RELACIONEN ESTRECHAMENTE”*.

¹⁰ Álvarez Alcalá Alil, *“Lecciones de Derecho Fiscal”*, Ed: Oxford University Press, México 210, Pág. 49.

real a considerar como base de gravamen debe ser el resultado de disminuir a la totalidad de ingresos acumulables, el total de erogaciones autorizadas por la LISR como deducciones autorizadas para cada caso en particular, donde en un principio se asume que las erogaciones han cubierto por completo las necesidades básicas de los contribuyentes.

En un caso extremo, podría pensarse que un impuesto es desproporcional cuando no permite la deducción de conceptos que son considerados como estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos, o bien que un impuesto es desproporcional cuando no permite la deducción de conceptos que cubren las necesidades básicas del contribuyente. Sin embargo, si esto se llegara a considerar todos los impuestos serían desproporcionales.

- Equidad

La equidad es una característica exclusiva de los contribuyentes, misma que consiste en que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación y por lo cual, las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los que se encuentren en una situación diversa.

La SCJN ha señalado que 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.¹¹ Por lo cual, para cumplir con el citado principio, el legislador no sólo está facultado, sino que tiene la obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuciones, 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, y que puedan responder a finalidades económicas o sociales, política fiscal y fines extrafiscales.

¹¹ "IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL", No. Registro 192,290, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Novena Época, Instancia; Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XI, Marzo 2000, Tesis: P./J. 24/2000, Pág. 35.

En términos generales, el principio de equidad establece que se debe tratar de manera igual a los iguales y, consecuentemente, de manera desigual a los desiguales.

Derivado de lo anterior, atendiendo a lo que se pretende con dicho principio, para efectos del mínimo vital podría considerarse que la equidad debe aplicarse en función al nivel de ingresos que perciben los contribuyentes, así como a las condiciones sociales (para efectos de personas físicas) en las que se encuentran. Por lo cual, considero que ayudaría a establecer un correcto trato entre iguales y desigualdad entre desiguales.

- Legalidad

En sentido formal y material, las disposiciones deben estar asentadas en una ley emanada del proceso legislativo. La garantía de legalidad especifica que los elementos esenciales de los tributos (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y época de pago) deben estar contenidos en la ley.¹²

En torno a la citada garantía, la SCJN ha manifestado que para que las personas contribuyan al gasto público de manera proporcional y equitativa, las disposiciones deben estar asentadas en las leyes.¹³

Es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados (contribuyentes), a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no se dé lugar a la arbitrariedad.

Por lo anterior, resulta importante mencionar que el que un derecho, obligación, facilidad o procedimiento esté contenido en una ley es resultado de un proceso legislativo, mismo que a continuación se describe.

¹² Álvarez Alcalá Alil, *“Lecciones de Derecho Fiscal”*, Ed: Oxford University Press, México 210, Pág. 52.

¹³ *IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBE ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY*, No. Registro: 232,796, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 91-96, Primera Parte, Tesis, Página: 172.

Los artículos 71 y 72 de la CPEUM establecen las reglas para el desarrollo del proceso de formación de leyes y decretos.

En el proceso legislativo existen seis diversas etapas, a saber: iniciativa, discusión, aprobación, sanción, publicación e iniciación de la vigencia.¹⁴ Para estos efectos, los poderes que intervienen en la elaboración de las leyes federales son el Poder Legislativo y Ejecutivo.

1. **Iniciativa:** Es el acto por el cual determinados órganos del Estado someten a consideración del Congreso un proyecto de ley. El derecho de iniciar las leyes o decretos compete al Presidente de la República, Diputados y Senadores del Congreso de la Unión, las Legislaturas de los Estados y los ciudadanos en un número equivalente, por lo menos, al cero punto trece por ciento de la lista nominal de electores, en los términos que señalen las leyes.¹⁵
2. **Discusión:** Es el acto a través del cual las Cámaras deliberan acerca de las iniciativas, a fin de determinar si deben o no ser aprobadas. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas.¹⁶

La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.¹⁷

3. **Aprobación:** Es el acto por el cual las Cámaras aceptan un proyecto de ley. La aprobación puede ser total o parcial.¹⁸
4. **Sanción:** Se da este nombre a la aceptación de una iniciativa por el Poder Ejecutivo. La sanción debe ser posterior a la aprobación del proyecto por

¹⁴ García Máynez Eduardo, *“Introducción al Estudio del Derecho”*, Ed. Porrúa, México 2008, Pág. 54.

¹⁵ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 71.

¹⁶ García Máynez Eduardo, *“Introducción al Estudio del Derecho”*, Ed. Porrúa, México 2008, Pág. 54.

¹⁷ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 72, inciso H.

¹⁸ García Máynez Eduardo, *“Introducción al Estudio del Derecho”*, Ed. Porrúa, México 2008, Pág. 55.

las Cámaras. El Presidente de la República puede negar su sanción a un proyecto y admitido por el Congreso.¹⁹

5. Publicación: Es el acto por el cual la ley ya aprobada y sancionada se da a conocer a quienes deben cumplirla.²⁰ La publicación se realiza en el Diario Oficial de la Federación. Asimismo, en el país existen los Diarios o Gacetas Oficiales de los Estados donde se publican las leyes de carácter local.
6. Iniciación de la vigencia: Conforme al artículo 3 del Código Civil de la Federación, las leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, obligan y surten sus efectos tres días después de su publicación en el Periódico Oficial.²¹

Como se puede observar, para que una ley, reglamento, circular o cualquier otra disposición entre en vigor, se requiere de un proceso de revisión y discusión amplio en el cual se cuenta con la participación del Poder Ejecutivo y Legislativo. Lo cual, evita certidumbre entre los derechos y obligaciones con los que cuentan los ciudadanos.

“El que un tributo esté previsto en una ley en sentido formal se refiere a que la misma sea resultado de un proceso legislativo previsto, ya sea en el nivel federal o en el estatal, llevado a cabo por los órganos facultados para tal efecto”.²²

Por lo anterior, podemos asumir que el objetivo principal de la citada garantía consiste en que los contribuyentes sean gravados por medio de sus representantes y que conozcan sus obligaciones.

Una ley en sentido formal se refiere a que la misma sea resultado de un proceso legislativo previo por los órganos facultados para tal efecto.

Por otra parte, en sentido material se le han atribuido dos características a la ley consistentes en la generalidad y la abstracción. La generalidad se refiere a que en el supuesto jurídico de la norma legal no se determine individualmente el sujeto a quien se le imputarán las consecuencias jurídicas establecidas, por lo que dichas

¹⁹ García Máñez Eduardo, *“Introducción al Estudio del Derecho”*, Ed. Porrúa, México 2008, Pág. 55.

²⁰ Ídem.

²¹ Código Civil Federal, Artículo 3.

²² Álvarez Alcalá Alil, *“Lecciones de Derecho Fiscal”*, Ed. Oxford University Press, México, 2010, Pág. 53

consecuencias deberán ser aplicables a cualquier sujeto que actualice los supuestos previstos en la ley.

Asimismo, “la abstracción tiene que ver con la indeterminación objetiva y la necesidad de que la ley regule por igual todos los casos que impliquen la realización de su supuesto normativo, sin excluir individualmente a ninguno, y que la disposición que lo contenga no pierde su vigencia por haberse aplicado a uno o más casos previstos y determinados, sino que sobrevive hasta que es derogada mediante un procedimiento igual al de su creación o por una norma jerárquica superior”.²³

Derivado de lo anterior, en relación con la garantía de legalidad se ha indicado que no basta con que el acto creador del impuesto sea legislativo, sino que las características esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal manera que no se dé pie a situaciones de arbitrariedad por las autoridades.

Por lo anterior, considerando que conforme a la garantía de legalidad la autoridad debe prever en general los supuestos de causación bajo los cuales los contribuyentes se encontrarían sujetos al pago del impuesto, así como los lineamientos para evitar arbitrariedades de las autoridades, se puede asumir que la existencia de dichos deberes y facultades radica en la búsqueda de una igualdad en la imposiciones de las contribuciones, intentando prever todas las actividades existentes realizadas por los contribuyentes donde se pueda originar la causación del impuesto, así como la contribución al gasto público.

- Destino al gasto público

El gasto público puede definirse como “las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas”.²⁴

²³ Álvarez Alcalá Alil, “Lecciones de Derecho Fiscal”, Ed. Oxford University Press, México, 2010, Pág. 54

²⁴ Héctor Belisario Villegas, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, 9ª ed., Astrea, Buenos Aires, Pág. 39

De acuerdo con lo dispuesto por la SCJN, el destino al gasto público debe ser considerado como una condición de validez constitucional de los tributos. Es decir, la justificación exacta y completa por la que las personas físicas y morales deben contribuir al gasto público, en función de lograr un financiamiento de los gastos del Estado.

Sin embargo, el señalamiento de que con los impuestos deban cubrirse los gastos públicos, no constituye una prohibición para que los tributos se destinen desde su origen a cubrir un gasto en especial, buscando siempre que dicho gasto se realice en beneficio de la colectividad.

Para contribuir al gasto público, conforme a lo dispuesto por la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, debe entenderse que los sujetos obligados (contribuyentes) solamente son los mexicanos. Sin embargo, conforme a lo dispuesto por la SCJN los extranjeros, cuando se ubiquen en el supuesto, deben contribuir de igual manera al gasto público. Lo anterior, atendiendo a que aun y cuando no son residentes en el país, en algunas ocasiones dichos extranjeros obtienen ingresos de fuente nacional, es decir, generados en territorio nacional.

Como fue mencionado, la contribución al gasto público tiene como objetivo el satisfacer necesidades en beneficio de la colectividad; por lo cual, es importante resaltar que el financiamiento del gasto público implica en su totalidad la satisfacción de necesidades sociales.

Por lo anterior, resulta importante analizar que si bien las contribuciones son recaudadas en función al financiamiento del gasto público y las necesidades sociales (entendiendo como necesidades sociales a los servicios de salud e infraestructura que permitan una vida segura y digna para los mexicanos), podríamos cuestionar la razón por la que, en la actualidad existen sectores de la población que tienen un acceso limitado o simplemente no tienen acceso a estos servicios, mismos que se supondría que los contribuyentes han pagado mediante la contribución que realizaron al Estado en su momento.

IV. CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

Atendiendo al estimado de ingresos que, conforme a la Ley de Ingresos de la Federación (en adelante LIF), la Federación pretende obtener durante el ejercicio de 2014, se puede observar que los impuestos representan casi el 40% del total de dichos ingresos.

Por lo anterior, es evidente que con independencia de las diversas fuentes de financiamiento con las que cuenta el Estado, los ingresos obtenidos por los contribuyentes en su calidad de deudores tributarios representan una parte fundamental en el financiamiento de sus actividades.

En este sentido, al momento en que la autoridad crea la normatividad tributaria, requiere tomar en cuenta no sólo aspectos presupuestales, sino también las condiciones de los sujetos frente al tributo. Por lo cual, aun y cuando el Estado se encuentre en la necesidad de obtener una mayor cantidad de recursos, no se justifica la creación de impuestos ajenos a lo delimitado por el principio de capacidad contributiva, con el objeto de mantener la estabilidad social del país.

El principio de capacidad contributiva representa un punto determinante en la construcción del derecho tributario, considerado como el instrumento del cual depende la autoridad (entendiendo a la autoridad como el legislador facultado para la creación de las leyes) para adecuar las cargas tributarias a criterios de equidad y justicia.

Dicho de otra manera y como fue citado en el apartado introductorio, la capacidad contributiva se puede definir como la facultad para afrontar la carga tributaria, medida en función de su riqueza, de sus ingresos, o de sus gastos, con independencia de los beneficios directos que se deriven para el contribuyente de los gastos públicos.

El establecimiento de impuestos a cargo de los contribuyentes no puede ser producto de una concepción puramente jurídica, su contenido debe determinarse a su vez, por decisiones de carácter político, económico y social, donde a su vez no debe atentar contra la propiedad de los contribuyentes.

La capacidad contributiva al estar condicionada a la presencia de la capacidad económica, refiere a que aun cuando el contribuyente cuente con un índice de capacidad económica razonable, no garantiza el nacimiento de su capacidad contributiva. Por lo tanto, para que dicha disposición contributiva se exteriorice debe haber un índice de riqueza manifestada por medio de ingresos, patrimonio o gastos, un sustento económico, una riqueza disponible y, sobre todo, la riqueza debe ser efectiva y no incidir sobre rendimientos inexistentes.

“En la medida en que se representen los postulados del principio de capacidad contributiva, se garantiza la igualdad de trato en la distribución de las cargas públicas. Lo cual implica que los sujetos participaron equitativamente en el concurso de los gastos públicos”.²⁵

Derivado de lo anterior, es preciso entender que lo que “la capacidad contributiva exige, en su carácter de principio material de la tributación, es, en un primer aspecto ubicar la riqueza susceptible de tributación. El legislador, en ningún momento está autorizado para establecer cargas tributarias donde éstas no se manifiesten”.²⁶

Para determinar y evidenciar un patrimonio susceptible de tributación no basta con la presencia de un acumulado de gastos. Es decir, debe considerarse la diferencia entre el total de ingresos y los gastos (erogados por las personas físicas para satisfacer sus necesidades) como el monto sujeto a gravamen y considerar a dichas personas como participantes en el concurso del financiamiento de los gastos del Estado.

Finalmente, “al ser el tributo un instrumento económico, requiere, a su vez, de un fundamento económico. En este contexto, la riqueza disponible se convierte en el origen de dichos institutos”.²⁷

²⁵ Marco César García Bueno, El Principio de Capacidad Contributiva como Criterio para una Reforma Fiscal, www.biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/43/5.pdf, Visitado: Diciembre 2014, Pág. 52

²⁶ Marco César García Bueno, El Principio de Capacidad Contributiva como Criterio para una Reforma Fiscal, www.biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/43/5.pdf , Visitado: Diciembre 2014, Pág. 53

²⁷ Marco César García Bueno, El Principio de Capacidad Contributiva como Criterio para una Reforma Fiscal, www.biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/43/5.pdf , Visitado: Diciembre 2014, Pág. 54

Para el caso en estudio, el principio de capacidad contributiva juega un papel fundamental, derivado de que a través de dicho principio se delimitan e identifican los factores que deben ser tomados en cuenta para determinar si una persona estaría sujeta o no a contribuir al gasto público, resaltando que para determinar la capacidad contributiva de dicha persona, primeramente se debe atender a la capacidad económica.

Por lo anterior, en un primer momento podría mencionar que el derecho al mínimo vital de los contribuyentes para mantener una vida digna, va de la mano con la existencia real de una utilidad o riqueza disponible sobre la cual determinar el tributo, donde se asume que dicha riqueza disponible ya ha sido disminuida de los gastos necesarios para la subsistencia del contribuyente.

V. SALARIO MÍNIMO

El artículo 123 de la CPEUM establece que todas las personas tienen derecho al trabajo digno y socialmente útil. Asimismo, se establece que los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en las áreas geográficas que se determinen, los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la actividad económica o en profesiones, oficios o trabajos especiales.

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. Los salarios mínimos profesionales se fijarán considerando, además, las condiciones de las distintas actividades económicas.

Conforme a dicho artículo, se establece que los salarios mínimos se fijarán por una comisión nacional integrada por representantes de los trabajadores, de los patrones y del gobierno, la que podrá auxiliarse de las comisiones especiales de carácter consultivo que considere indispensables para el mejor desempeño de sus funciones.

“El salario mínimo debe siempre permitir a un obrero de buena conducta, de salud, vigor y competencia profesional normales, vivir con su mujer y tres hijos en un estado de confort medio, tomando como base de evaluación las condiciones de existencia que prevalezcan en el medio considerado y sin que deba tenerse en cuenta las ganancias de la mujer y de los hijos”²⁸

Ahora bien, para poder definir qué se entiende por salario mínimo es necesario atender a las características que integran su naturaleza, mismas que se mencionan a continuación:

1. Ser una cantidad de dinero
2. Debe ser suficiente para satisfacer las necesidades del trabajador y su familia
3. Con esta cantidad debe asegurar que el trabajador y su familia tengan acceso a un determinado nivel de vida
4. Debe ser una obligación para el patrón y un derecho para el trabajador

Por lo anterior, podemos definir al salario mínimo como una obligación del empleador y un derecho del trabajador consistente en una remuneración en dinero suficiente para satisfacer las necesidades del trabajador y su familia, teniendo acceso a un nivel de vida adecuado.

El principal objetivo de la fijación de los salarios mínimos es asegurar a los asalariados un salario decoroso y así procurando eliminar la explotación de la clase menos pudiente²⁹ con la meta de reducir la pobreza.

Para poder realizar una efectiva fijación de salarios mínimos es indispensable tomar en consideración una serie de factores que son elementales para cualquier trabajador o empleado asalariado. Dichos factores son los siguientes:

²⁸ Becerril Vega Sergio, *“El salario mínimo ¿Utilidad o Ineficacia?”*, Tesis, Universidad Panamericana, Facultad de Derecho, México 2000, Pág. 6.

²⁹ Montiel Vilchis Luz María, *“Los salarios mínimos y la crisis económica en México”*, Tesis, Universidad Panamericana, Facultad de Derecho, México 1988, Pág. 74.

- a) Las necesidades de los trabajadores o empleados que van a recibirlo, considerando el alza en los precios de los productos básicos, el número de miembros de la familia y las necesidades que dicha familia debe cubrir (educación, vestido, habitación, diversión, entre muchas otras).
- b) Las posibilidades de los empresarios que van a pagarlos.
- c) Las condiciones de la región y del país donde se encuentren considerando aspectos geográficos y económicos.

Como hemos visto a lo largo del presente apartado, la institución del salario mínimo tiende a garantizar a los trabajadores un nivel mínimo de vida, por lo cual podría entenderse que nos referimos a un salario mínimo vital y no únicamente a un salario mínimo.

El artículo 90 de la Ley Federal del Trabajo (en adelante LFT) establece que “el salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

Asimismo, se establece que se considera de utilidad social el establecimiento de instituciones y medidas que protejan la capacidad adquisitiva y faciliten el acceso de los trabajadores a la obtención de satisfactores.”³⁰

Sin embargo, si atendemos a la realidad actual del el salario mínimo podríamos coincidir con lo que Mario de la Cueva ha mencionado:

“Los salarios mínimos son la protección menor que la sociedad concede a los millones de hombres que conducen una existencia que en muchos aspectos está más cerca de la animal que la humana, pero con cuya energía de trabajo se cultivan los campos de los nuevos latifundistas salidos de la política agraria de nuestros gobiernos revolucionarios, o se construyen las máquinas, las fábricas y los caminos, los monumentos, las iglesias y las mansiones de los nuevos ricos, o se multiplican las fortunas de los mercaderes a quienes Cristo arrojó del templo.”³¹

En este sentido, el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en su acuerdo de la Organización de las Naciones Unidas, del cual México es firmante, establece que el salario mínimo es considerado un derecho

³⁰ Ley Federal del Trabajo 2014, Artículo 90.

³¹ De Buen L. Néstor, “Derecho del Trabajo”, México, 1994, Ed. Porrúa. Pág.: 229

humano, el cual *“debe garantizar una remuneración que proporcione como mínimo a todos los trabajadores un ingreso equitativo y por igual trabajo igual valor, sin distinciones de ninguna especie, así como condiciones de existencia digna para ellos y sus familias.”*³²

Conforme a la Conferencia Internacional del Trabajo en su reunión número 79, se estableció que el salario mínimo *“representa el nivel de remuneración por debajo del cual no se puede descender ni de hecho ni de derecho, cualesquiera que sea la modalidad de remuneración o la calificación del trabajador”*³³. Asimismo, dentro de dicha Conferencia se menciona también que *“el salario mínimo no debería descender por debajo de una cantidad juzgada como indispensable para que se asegure el mantenimiento del trabajador y de su familia.”*³⁴

- SALARIO REMUNERADOR

El artículo 57 de la LFT establece que *“el trabajador podrá solicitar de la Junta de Conciliación y Arbitraje la modificación de las condiciones de trabajo, cuando el salario no sea remunerador o sea excesiva la jornada de trabajo o concurren circunstancias económicas que la justifiquen.”*³⁵

Atendiendo a lo dispuesto por el artículo 57 antes referido, entendemos que el salario remunerador es el que toma en cuenta la jornada de trabajo y la capacidad del trabajador. Por lo cual, su cuantía debe ser mayor a la del salario mínimo.

El artículo 85 de la LFT establece que *“el salario debe ser remunerador y nunca menor al fijado como mínimo de acuerdo con las disposiciones de dicha ley. Para fijar el importe del salario se tomarán en consideración la cantidad y calidad del trabajo.”*³⁶

En este sentido, nos atreveríamos a señalar que el salario remunerador es una especie de salario justo. Es decir, corresponde a lo que debería ganar el trabajador fundado en su preparación y aptitud para el trabajo, disposición, calidad, estímulo, respeto a su dignidad, etc.

³² Compilación de Observaciones finales del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales sobre países de América Latina y el Caribe. 1989-2004.

³³ OIT, Conferencia Internacional del Trabajo, Informe III (Parte 4 B), 79 reunión Ginebra 1992. Pág 12.

³⁴ Ídem

³⁵ Ley Federal del Trabajo 2014, Artículo 57.

³⁶ Ley Federal del Trabajo 2014. Artículo 85.

En otras palabras, sólo será justo el salario que permita al trabajador elevar su vida y la de su familia, en los planos económicos, sociales y culturales.

- SALARIO VITAL

“En general se reconoce que a los trabajadores se les debe pagar un salario que les asegure condiciones decorosas de existencia, y éste es uno de los principios básicos proclamados en la Constitución de la Organización Internacional del Trabajo. En diversos países se presta mayor atención del salario vital desde que la Conferencia Mundial del Empleo, organizada por la O.I.T. en 1976, trazó una estrategia para el desarrollo basada en la satisfacción de las necesidades esenciales. Ahora bien, en la práctica, al aplicar dicho principio para reglamentar los salarios surgen dificultades. Si se fija este salario para el trabajo regular a tiempo completo, como suele hacerse, los trabajadores a tiempo parcial o en desempleo de temporada generan menos de lo que necesitan para satisfacer sus necesidades esenciales. Además, se suele considerar que el salario vital es la cantidad suficiente para subvenir a las necesidades de una familia de composición media, lo que en muchos países significa el marido, la mujer y dos o tres hijos a cargo.”³⁷

Algunos países de Europa, resuelven el problema de las familias numerosas con la concesión de subsidios por hijos pagados por el Estado o con fondos procedentes de un sistema de cotizaciones, como complemento del salario pagado por los empleados.

Por lo anterior, podemos decir que el salario vital se define como la cantidad necesaria para satisfacer las necesidades razonables de un obrero no especializado con una familia media, donde podemos asumir que razonable significa lo estrictamente suficiente para mantener en buen estado de salud a los interesados.

No obstante lo anterior, me parece que el salario vital debería, por lo menos, asegurar un nivel de vida más elevado, cubriendo algunas condiciones además de la mera subsistencia.

³⁷ O.I.T. “Los Salarios”, Ed. Alfaomega, México, 1992, Pág. 12.

En los países en los que la mayoría de los habitantes gozan de un nivel de vida relativamente elevado, los trabajadores y sus familias tendrán que participar en esta prosperidad. El salario debería permitir a la familia del trabajador disfrutar de algunos placeres además de lo que suele considerarse esencial, y tendrían que desaparecer los salarios de mera subsistencia. Las necesidades mínimas cambian con los tiempos. A medida que aumenta la prosperidad nacional, bienes y servicios que antes se consideraban suntuarios, o en todo caso no esenciales para el hombre corriente y su familia, adquieren para la mayoría el carácter de indispensables.

Por ejemplo, una casa sin cuarto de baño y agua corriente, que en algunas circunstancias las personas que viven en provincia o en el campo, podría ser para nosotros totalmente inadecuada para nuestras necesidades. En épocas de mayor pobreza, cuando la producción nacional de bienes y servicios era inferior, la familia del trabajador no dedicaba mucho dinero a recreación como acudir al cine, al teatro o los conciertos, ni siquiera a la adquisición de ropa de salida, distintas a la sólida y utilitaria ropa de trabajo. Hoy, en cambio, en los países más desarrollados no se considera razonable obligar a nadie a prescindir de tales cosas. Así pues, el salario vital es algo que debería mejorar constantemente y ajustarse a las condiciones económico-sociales del entorno en el que se aplique.

“Todo cálculo que se pueda hacer es, en el mejor de los casos, un intento de medir con cierta aproximación las necesidades mínimas de una familia típica y el costo que entraña su satisfacción. Siempre resulta fácil poner en duda la validez de las cifras, y sobra decir que los sindicatos y los empleadores las examinarán con mucho detenimiento antes de aceptarlas como base. Pero es indispensable que la evaluación se haga, y lo que importa es que el método escogido sea el más equitativo que se pueda hallar y que dentro de lo posible todos los interesados lo consideren así.”³⁸

Como se podrá observar, la definición de un salario vital se acerca mucho más a las necesidades de un trabajador que funge como jefe de familia y debe cubrir no sólo sus necesidades, sino las de una familia completa, donde por necesidades hemos entendido que es alimentación, educación, vestido, recreación, entre otras.

³⁸ O.I.T. “Los Salarios”, Ed. Alfaomega, México, 1992, Pág. 14.

Por lo anterior, me parece que hemos encontrado un concepto muy similar a nuestro tema. Con un salario vital se busca satisfacer no sólo las necesidades básicas de una única persona, es decir, se ha contemplado que el salario que percibe un trabajador también es utilizado para mantener a una familia completa, por lo cual podríamos llegar a mencionar que la determinación de un salario vital busca la satisfacción o cumplimiento del mínimo vital de las personas.

Ahora bien, regresando al tema del salario mínimo me parece importante determinar la utilidad que se le ha dado a dicho concepto, así como si el mismo cumple con el objetivo de cubrir las necesidades de un trabajador y su familia.

El salario mínimo no solamente tiene utilidad en materia laboral, sino que también es utilizado en la legislación para el establecimiento de sanciones económicas, en donde en caso de incumplimiento, en las leyes que lo apliquen, se establecen normas con sanciones económicas determinadas en días de salario mínimo vigente, con la finalidad de actualizar dicha sanción económica a la realidad en la cual se aplicará. Además de ser utilizado para determinar sanciones, en lo que se refiere a la Ley de Seguridad Social, el salario mínimo ha sido utilizado como instrumento base para determinar la cotización de un trabajador, el pago de las cuotas, límites máximos y mínimos, entre otros.

Como fue citado anteriormente, el artículo 90 de la LFT establece que el salario mínimo es la cantidad menor que debe recibir en efectivo el trabajador por los servicios prestados en una jornada de trabajo.

El salario mínimo debe ser suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural, y para promover la educación obligatoria de los hijos.

Según lo anterior, el salario mínimo es útil porque el provecho o beneficio que representa a los trabajadores es el de:

1. “La cantidad menor que se le va a pagar a un trabajador por una jornada de trabajo.
2. Este salario garantiza lo siguiente:
 - a. Ser suficiente para garantizar la satisfacción de las necesidades normales de un jefe de familia en el orden material, social y cultural.

b. La posibilidad de proveer a la educación obligatoria de los hijos.”³⁹

Sin embargo, ¿Qué tan bien se cumplen dichos objetivos en la práctica?

Hasta el 2012 el salario mínimo estaba dividido en tres áreas geográficas (A, B y C) en las cuales se establecía un importe de salario mínimo diferente dependiendo de las condiciones económicas de la región.

El 27 de noviembre de 2012 se llevó a cabo una compactación de tres (A, B y C) a dos (A y B) áreas geográficas para fines de aplicación de los salarios mínimos, misma que se logró en virtud de la resolución adoptada por el Consejo de Representantes de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos (en adelante CONASAMI).

Pudieron reclasificarse todos los municipios del área geográfica B al área geográfica A, y todos los del área C pasaron a formar parte de la B, eliminando así el área C, sin que las remuneraciones de estos últimos trabajadores se modificaran.

Para el ejercicio de 2015, el Consejo de Representantes de la CONASAMI acordó otorgar un aumento general a los salarios mínimos de las dos áreas geográficas de 4.2%. Es decir, el salario mínimo aplicable para el área geográfica A aumentó de \$67.29 a \$70.10 y para el área geográfica B de \$63.77 a \$66.45.

Asimismo, el Consejo de Representantes acordó mantener para el 2015, la actual integración de las áreas geográficas para la aplicación de los salarios mínimos, así como el mismo número de actividades, profesiones, oficios y trabajos especiales para los que rige un salario mínimo profesional.

En lo relativo a los salarios mínimos profesionales, los miembros del Consejo de Representantes decidieron que se aumentaran en la misma proporción en que lo hicieron los mínimos generales para las dos áreas geográficas señaladas, conservando para cada profesión, oficio o trabajo especial el mismo porcentaje de

³⁹ Becerril Sergio Vega, *“El salario mínimo ¿Utilidad o Ineficacia?”*, Tesis, Tesis, Universidad Panamericana, Facultad de Derecho, México 2000, Pág. 195.

percepción por arriba del mínimo general que fue determinado en función del grado de calificación requerido para desempeñarlo.

A continuación se presentan algunos casos que ejemplifican las modificaciones de que fueron objeto los salarios mínimos profesionales dentro del área geográfica "A".

PROFESIONES, OFICIOS Y TRABAJOS ESPECIALES	Salario Mínimo Profesional (Area A) (pesos diarios)	
	Anterior	Nuevo
	2014	2015
Oficial de albañilería	98.05	102.2
Operador(a) de buldózer y/o traxcavo	103.3	107.65
Costurero(a) en confección de ropa en talleres o fábricas	86.84	90.5
Operador(a) de draga	104.37	108.75
Oficial plomero(a) en instalaciones sanitarias	93.94	97.9
Oficial Mecánico(a) en reparación de automóviles y camiones	101.67	105.95
Recamarero(a) en hoteles, moteles y otros establecimientos de hospedaje	85.05	88.6
Reportero(a) en prensa diaria impresa	201.58	210.05
Secretario(a) auxiliar	101.47	105.7
Vendedor(a) de piso de aparatos de uso doméstico	89.43	93.2

40

Como se puede observar, aun cuando se fija un salario mínimo como base para cada área geográfica existen salarios mínimos profesionales asignados para ciertas profesiones, oficios y trabajos especiales, los cuales entendemos que son determinados de acuerdo a la complejidad del trabajo y los conocimientos con los cuales deben contar las personas que se dedican a estas actividades.

No obstante lo anterior, resulta dudoso que dichos salarios sean suficientes para cubrir gastos de alimentación, habitación, vestido, educación, salud (aun cuando el trabajador cuente con los servicios de seguridad social para él y su familia), recreación, transporte, así como los servicios que hay que pagar para el mantenimiento de una casa habitación.

Finalmente, después del análisis realizado en el presente apartado, me parece conveniente mencionar que la búsqueda de un mínimo vital para los trabajadores y sus familias no debe limitarse a la determinación de un salario mínimo. Dichos importes deben ser considerados como referencia por los empleadores y pagar salarios más altos atendiendo, por ejemplo a comparar sus necesidades con las de sus trabajadores. Considerando como necesidades, las que son básicas para

40 Boletín de prensa, 19 de diciembre de 2014, http://www.conasami.gob.mx/boletin_nvos_sal_2015.html, Visita: 27 de diciembre de 2014.

cualquier persona. A partir de ahora, debemos considerar el concepto de mínimo vital como subjetivo, ya que cada persona y familia de acuerdo a sus circunstancias tiene necesidades diferentes.

VI. REFORMA FISCAL 2014. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (PERSONAS FÍSICAS)

El 8 de septiembre de 2013, el Ejecutivo Federal presentó el paquete de iniciativas que conforman la Reforma Hacendaria, con diversas modificaciones a las leyes fiscales federales, entre las que se destaca la creación de una nueva LISR. Asimismo, el 31 de octubre de 2013, la Cámara de Senadores concluyó el proceso legislativo del paquete de iniciativas de Reforma Hacendaria, incorporando diversos ajustes respecto de lo originalmente propuesto por el Ejecutivo Federal y aprobado por la Cámara de Diputados.

Por lo anterior, el 11 de diciembre de 2013 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abroga la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, el cual entró en vigor el 1° de enero de 2014, quedando abrogada a partir de dicha fecha la LISR publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1° de enero de 2002.

Por lo anterior, a partir del ejercicio fiscal de 2014 se ha estado en presencia de una nueva LISR, con la cual, conforme a la Iniciativa del Decreto, se pretende resaltar la importancia de contar con un impuesto al ingreso más sencillo y con una base más amplia.

Al respecto, conforme a dicha Iniciativa se estableció que con objeto de fortalecer la recaudación y dotar de mayor progresividad al sistema impositivo, se plantean reformas que amplían la base e incrementan la contribución a las personas que obtienen mayores ingresos.

Se estableció que uno de los principios fundamentales de un buen marco tributario consiste en que los impuestos, en particular aquellos que se aplican sobre el ingreso, deben ser progresivos. Es decir, quienes tienen una capacidad de pago superior, deben contribuir a una mayor proporción al financiamiento de los gastos públicos.

En un principio, con el fin de dotar de mayor progresividad al marco tributario y, según dicha Iniciativa, hacer más justa la contribución al desarrollo, se propuso adicionar un nuevo tramo a la tarifa del impuesto sobre la renta de personas físicas, aplicable para las personas físicas con ingresos gravables superiores a 500 mil pesos anuales con una tasa marginal del 32%.

Sin embargo, en las disposiciones finales de la LISR se añaden tres tramos adicionales aplicables a las personas físicas con ingresos gravables superiores a 750 mil pesos anuales con tasas marginales de 32%, 34% y 35% como tasa máxima aplicable.

Es importante destacar que conforme a dicha Iniciativa se estableció que los cambios realizados a la LISR no afectan a las personas de ingresos bajos y medios del país, toda vez que no implica un incremento en la carga tributaria de la mayor parte de la población.

En relación con lo anterior, me parece conveniente hacer referencia a ciertas modificaciones establecidas en la nueva LISR aplicables a partir del ejercicio de 2014 para las personas morales, que como se podrá observar tienen repercusiones en el nivel de ingresos y vida de las personas físicas.

Hasta el ejercicio fiscal de 2013, la LISR permitía que los empleadores efectuaran la deducción de conceptos remunerativos que les entregan a sus empleados, independientemente de que éstos se encuentren gravados a nivel del trabajador. Sin embargo, conforme a lo dispuesto por la Iniciativa, dicho tratamiento fiscal es asimétrico.

De acuerdo a la Iniciativa, los efectos de las asimetrías en el impuesto sobre la renta resultan particularmente perjudiciales para la recaudación, ante la desaparición de los impuestos mínimos y de control. Por ello, ante la ausencia de

un impuesto mínimo y de control del impuesto sobre la renta y con el fin de restablecer la simetría fiscal, se propuso acotar la deducción de las erogaciones por remuneraciones que a su vez sean ingreso para el trabajador considerados total o parcialmente exentos por la LISR.

En consecuencia, sólo procederá la deducción de hasta 53% de las remuneraciones exentas otorgadas al trabajador. Este porcentaje guarda relación entre la tasa del impuesto empresarial a tasa única que se deroga y la tasa del impuesto sobre la renta empresarial. Con esta medida se pretende recuperar la base gravable del impuesto sobre la renta y además reducir la asimetría fiscal.

Para estos efectos, algunos de los conceptos de gasto-ingreso que, conforme a la Iniciativa, están sujetos a este límite son la previsión social, cajas y fondos de ahorro, pagos por separación, gratificación anual, horas extras, prima vacacional y dominical, participación de los trabajadores en las utilidades (en adelante PTU) de las empresas, entre otros.

En concreto, la disposición contenida en la LISR, específicamente la fracción XXX del artículo 28, establece que no serán deducibles los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere dicha fracción será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal anterior.⁴¹

Es decir, a partir de 2014 los contribuyentes que tengan empleados únicamente pueden considerar como concepto deducible una parte de los pagos que realicen a sus empleados que sean considerados como exentos, en lugar de deducir el 100% como se hacía hasta el ejercicio de 2013.

Es claro que si las autoridades limitan la deducción de los conceptos de previsión social, cajas y fondos de ahorro, pagos por separación, gratificación anual, horas extras, prima vacacional y dominical, así como la PTU, los empleadores comenzarán a considerar la viabilidad de seguir realizando pagos a sus

⁴¹ Ley del Impuesto sobre la Renta 2014, Artículo 28.

empleados por dichos conceptos, afectando el nivel de ingresos de todas las personas físicas asalariadas (de nivel bajo, medio y alto) y, por lo tanto, disminuyendo su nivel de vida.

Con objeto de reforzar lo anterior, para efectos de la LISR se considera como previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permita mejorar su calidad de vida y la de su familia.⁴² Es decir, atendiendo a la definición, las autoridades han limitado la deducción de conceptos que han tenido por objeto incrementar y mejorar el nivel de vida de las personas físicas, argumentando una falta de simetría fiscal.

Derivado de lo anterior, dado que las citadas modificaciones a la LISR en el apartado de personas físicas y en el de personas morales afecta a las personas de ingresos bajos y medios. No hay que olvidar que el sector de personas físicas no se constituye únicamente por dichos grupos, por lo cual aun y cuando las personas físicas de sectores medio alto y alto obtengan mayor cantidad de ingresos, podría asegurar que no se están considerando las condiciones económicas y sociales bajo las cuales se encuentran y, por tanto, su disponibilidad para contribuir al gasto público.

Conforme a la LISR vigente hasta el ejercicio de 2013, se establecía que para la determinación del impuesto sobre la renta anual, las personas físicas se encontraban en posibilidad de considerar como deducibles de su total de ingresos ciertos conceptos que, en su mayoría, constituyen erogaciones destinadas al mejoramiento del nivel de vida de una persona, los cuales están compuestos por pagos de servicios médicos y hospitalarios, donativos, intereses provenientes de créditos hipotecarios, así como primas por seguros de gastos médicos, entre otros.

⁴² Ley del Impuesto sobre la Renta 2014, Artículo 7.

Al respecto, la Iniciativa en comento estableció que la aplicación de las deducciones personales representa una reducción de los ingresos gravables del ejercicio que frecuentemente da lugar a la determinación de un saldo a favor en relación con el impuesto pagado o retenido a los contribuyentes en forma provisional.

En los últimos años, según lo mencionado en la Iniciativa, el número de este tipo de deducciones se ha duplicado de 5 a 10, a la vez que su monto se ha incrementado significativamente. Lo cual se atribuye al incremento del monto deducible como a la aplicación de nuevos conceptos deducibles como las colegiaturas.

Ante el citado escenario y con el fin de aumentar la recaudación, mejorar la distribución de los beneficios tributarios y dar mayor progresividad al impuesto sobre la renta de las personas físicas, la autoridad decidió limitar el monto máximo de las deducciones personales realizadas al año a la cantidad que resulte menor entre cuatro salarios mínimos elevados al año del área geográfica del contribuyente, o del 10% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquellos por los que no se deba pagar el impuesto.

Según lo establecido, esta medida ayudaría a lograr un sistema más progresivo y justo, toda vez que el beneficio de las deducciones personales se concentra de manera desproporcionada en aquellos contribuyentes de mayor capacidad económica, considerando que dicha situación es resultado de la alta concentración del gasto en los bienes y servicios deducibles, así como el hecho de que sólo las personas con ingresos superiores a 400 mil pesos están obligadas a presentar su declaración anual, mientras que en su mayoría las personas con ingresos menores a la cantidad mencionada no la presentan, con lo que, según la autoridad, no ejercen su derecho aun cuando hubieran podido aplicar deducciones personales.

Como se podrá observar, la justificación de la autoridad para limitar el monto de deducción permitido para las personas físicas en cuanto a las deducciones personales radica en que únicamente las personas que tienen ingresos altos pueden realizar dichos gastos.

Por lo anterior, me parece importante resaltar que el fin de la realización de dichos gastos no radica en el beneficio que otorga la LISR para su deducción; es decir, las personas físicas no gastan en honorarios médicos, hospitalarios, gastos funerarios, primas de seguro de gastos médicos, transportación escolar, colegiaturas, entre otros, con objeto de reducir la base del impuesto sobre la renta a pagar en su declaración anual. La realización de dichos gastos radica en la indispensabilidad de las mismas y en la satisfacción de necesidades que mejoren las condiciones de vida de la persona y, en el caso del transporte escolar cumplir con una obligación impuesta por la LISR.

El Régimen de Incorporación que se ha establecido en la nueva LISR, como ya fue mencionado, sustituye al régimen aplicable por las personas físicas con actividades empresariales con ingresos de hasta 4 millones de pesos anuales (Régimen Intermedio y Régimen de Pequeños Contribuyentes).

Para tener un panorama más claro, debemos recordar que el Régimen de Pequeños Contribuyentes se diseñó como un esquema simplificado para las personas físicas con ingresos anuales de hasta 2 millones de pesos, quienes gozaban de una serie de facilidades administrativas que, en palabras de la autoridad, daban lugar a prácticas de evasión y elusión fiscal reduciendo el pago de impuestos.

Por lo anterior, para simplificar y promover la formalidad de las personas físicas que realizan actividades empresariales, se sustituyó el Régimen Intermedio y el de Pequeños Contribuyentes por un Régimen de Incorporación que prepara a las personas físicas para incorporarse al régimen general de las personas físicas con actividades empresariales.

Si bien, la entrada en vigor del régimen en comento tiene como objeto principal evitar la evasión por parte de ciertos contribuyentes, me parece que se está dejando de lado a aquellas personas que al encontrarse bajo dichos regímenes implicaba realmente un beneficio para poder realizar sus actividades y obtener ingresos suficientes para vivir adecuadamente.

Habiendo mencionado todo lo anterior, me parece conveniente hacer un listado de las modificaciones a la LISR vigente a partir del 2014 que, desde mi punto de vista, afectan de manera directa los ingresos de las personas físicas y, por tanto, su nivel de vida. En resumen, dichas modificaciones son las siguientes:

1. Adición de tres tramos en la tabla correspondiente para el cálculo del impuesto sobre la renta de las personas físicas con ingresos gravables superiores a 750 mil pesos anuales con tasas marginales de 32%, 34% y 35% como tasa máxima aplicable.
2. Limitación en el monto máximo que las personas físicas pueden considerar como deducciones personales en la determinación del impuesto sobre la renta anual. Es decir, aun cuando se tengan gastos por los conceptos previstos por la ley como deducciones personales, únicamente se podrá deducir el monto máximo establecido por la LISR vigente para 2014.
3. Limitación en la deducción de los pagos realizados por el empleador a sus empleados por concepto de ingresos exentos o parcialmente exentos (previsión social, cajas y fondos de ahorro, pagos por separación, gratificación anual, horas extras, prima vacacional y dominical, así como la PTU).
4. Eliminación del Régimen Intermedio y Régimen de Pequeños Contribuyentes.

Como se puede observar, las modificaciones realizadas a la LISR afectan directamente a las personas físicas en su nivel de ingresos. Desde mi punto de vista, me parece que las autoridades han dejado de lado el analizar si dichas modificaciones atienden a la capacidad económica de las personas físicas y centraron su análisis en factores como la simetría fiscal y afectaciones a la recaudación, aun y cuando ni siquiera se evidencie la referida simetría fiscal.

Por ejemplo: podríamos cuestionar el hecho de la limitante a las deducciones personales, que si bien son considerados como ingresos acumulables para quien percibe los ingresos, a partir del ejercicio de 2014 la postura de la autoridad es limitar su deducción para quien realiza el gasto. Es decir, las autoridades fiscales atienden a la definición de simetría fiscal cuando les resulta conveniente.

Con objeto de reforzar lo anterior, me parece conveniente analizar más a fondo la afectación que tendrán las personas físicas en la determinación de su impuesto anual al tener limitadas las deducciones personales que realicen en el ejercicio, así como por lo que respecta a la limitante en la deducción para el patrón de los pagos realizados a los trabajadores considerados como ingresos exentos.

VII. ANÁLISIS: SERVICIOS MÉDICOS EN MÉXICO Y SU RELACIÓN CON LA REFORMA FISCAL VIGENTE A PARTIR DE 2014

Como parte de las obligaciones del Estado y en la búsqueda de la protección de los derechos humanos, es importante que las autoridades mantengan las condiciones necesarias para que las personas puedan gozar realmente de todos sus derechos.

Al respecto, si nos pusiéramos a pensar en las condiciones necesarias para que las personas gocen de dichos derechos, podríamos considerar como principal el que las personas se encuentren en condiciones de salud óptimas para reclamar el cumplimiento de sus derechos.

En este sentido, con objeto analizar el impacto que ha tenido la reforma fiscal vigente a partir del ejercicio fiscal de 2014 en los ingresos y, por lo tanto, en las condiciones de vida de las personas físicas, me parece conveniente hacer mención de las condiciones de seguridad social con las que se cuenta en México.

Como es sabido, en teoría el Estado se encuentra obligado a brindar servicios de salud suficientes y necesarios para las personas, los cuales son subsidiados por los impuestos y cuotas que dichas personas están obligadas a pagar. Sin embargo, si volteamos a ver las condiciones y funcionamiento actual de los servicios médicos del país, dichos servicios no cuentan con la calidad requerida y no son suficientes para atender a toda la población.

Derivado de dichas condiciones, es claro y comprensible que las personas busquen y paguen servicios de salud brindados por particulares, los cuales garantizan el servicio y disponibilidad.

Como fue mencionado en apartados anteriores, conforme a lo dispuesto en la Reforma Fiscal de la LISR para 2014, las autoridades fiscales han establecido un límite de deducción para los conceptos considerados como deducciones personales que las personas físicas tienen derecho a considerar en la determinación del impuesto sobre la renta a pagar en cada ejercicio.

Específicamente, de conformidad con el artículo 151 de la LISR, las deducciones que en dicha ley se establecen no podrán exceder de la cantidad que resulte

menor entre cuatro salarios mínimos generales elevados al año del área geográfica del contribuyente o del diez por ciento del total de los ingresos de éste, incluyendo aquellos por los que no se pague el impuesto.

En general, la deducción de erogaciones específicas radica en su indispensabilidad para quien las realiza, conforme a lo cual se pueden distinguir las erogaciones que el legislador debe reconocer en la determinación de la capacidad contributiva, que justifica la concurrencia del causante para el sostenimiento de los gastos públicos, de las erogaciones que resultan necesarias para la consecución de los fines del contribuyente, los cuales derivan en la generación de ingresos que, a su vez, justifican la imposición de las cargas tributarias. La indispensabilidad de las erogaciones se encuentra estrechamente relacionada con la consecución del ingreso gravado, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que el contribuyente pueda realizar sus actividades y generar beneficios.

Como es sabido, la libre configuración de la cual goza el legislador le permite establecer la deducibilidad de ciertas erogaciones cuya realización no es determinante para la obtención del ingreso, sin estar obligado a hacerlo, en aras de lograr un fin extrafiscal o cumplir un principio de política fiscal.

Las deducciones estrictamente necesarias para la generación de ingresos son denominadas estructurales, en contraposición con aquellas que no resultan indispensables para tal fin, conocidas como no estructurales.

Las deducciones previstas en el artículo 151 referido se prevén deducciones no estructurales, cuyo establecimiento obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales, por lo que, al no resultar estrictamente necesarias para la generación del ingreso gravado, no pueden violar el principio de proporcionalidad tributaria.

Al respecto, me parece importante mencionar que si bien el beneficio tributario otorgado por dicho artículo va dirigido a las personas físicas que obtienen ingresos por cualquiera de los capítulos del Título IV ("De las Personas Físicas"), esta situación no quiere decir que todas las personas físicas se encuentren en posibilidad de realizar dichas erogaciones y que si son realizadas es porque se han vuelto indispensables.

Es decir, desde mi punto de vista, considero que el legislador ha dejado de lado el objetivo principal del otorgamiento de dichas deducciones, afectando en cierta medida las condiciones de vida de las personas físicas.

Es importante mencionar que el artículo 151 de la LISR prevé diversos conceptos que pueden ser considerados como deducciones personales los cuales son, por mencionar algunos, intereses hipotecarios, gastos funerarios, gastos médicos y hospitalarios, aportaciones voluntarias al fondo de retiro y donativos. Aun y cuando en el presente apartado nos concentramos únicamente en los gastos médicos, es importante destacar que los conceptos de referencia, aun y cuando puedan parecer gastos no muy recurrentes, también ha sido afectada su deducción conforme a la Reforma Fiscal vigente a partir de 2014.

Por lo anterior, dado que los servicios que brinda el Estado son insuficientes y de calidad deficiente, es comprensible que el sector privado busque nuevas alternativas para satisfacer las necesidades de salud que se originen, las cuales se traducirán en erogaciones indispensables para las personas físicas.

Derivado de lo anterior, considero que la limitante a dichas deducciones afecta de manera directa las condiciones de vida de las personas físicas y como consecuencia repercute en la configuración del mínimo vital para las mismas.

VIII. ANÁLISIS: DEDUCCIÓN DE INGRESOS EXENTOS PARA LOS TRABAJADORES

Como fue mencionado en apartados anteriores de acuerdo con lo dispuesto por la LISR vigente a partir del ejercicio fiscal de 2014, las personas morales únicamente podrán deducir hasta 53% de las remuneraciones exentas otorgadas al trabajador, en lugar del 100% de dichas remuneraciones como se había establecido hasta el ejercicio fiscal de 2013.

Para estos efectos, algunos de los conceptos que se encuentran sujetos a dicha limitante son las remuneraciones que se realicen a favor de los trabajadores por concepto de previsión social, cajas y fondos de ahorro, pagos por separación, gratificaciones anuales, hora extras, prima vacacional y dominical, así como la PTU.

El artículo 7 de la LISR vigente a partir del ejercicio fiscal de 2014 establece que para los efectos de dicha ley, se considera previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de sus trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permita el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. En ningún caso se considerará previsión social a las erogaciones efectuadas a favor de trabajadores que no tengan el carácter de trabajadores o de socios o de miembros de sociedades cooperativas.⁴³

Como se puede observar, los pagos a los cuales se les ha limitado la deducción a los empleadores corresponden a aquellas remuneraciones que representan un ingreso adicional para los trabajadores y que están destinados a incrementar su calidad de vida. Como fue mencionado, dado que las autoridades han limitado la deducción de dichos pagos, los empleadores iniciarán a cuestionarse la viabilidad y las afectaciones que dicha limitante puedan generar en las compañías.

En este sentido, me parece que las autoridades fiscales han dejado de lado el objetivo de dichas remuneraciones. Si bien las mismas están destinadas para mejorar el nivel de vida de las personas, debería de cuidarse que dicho objetivo se siga cumpliendo. Por lo anterior, considero que las autoridades fiscales al enfocarse únicamente en un tema recaudatorio no han considerado las afectaciones que se han detonado para el nivel de vida que mantenían los trabajadores antes de la entrada en vigor de la LISR de 2014.

Derivado de lo anterior, por lo que respecta al mínimo vital, si bien dichas remuneraciones a los trabajadores podrían considerarse como ingresos adicionales a sus salarios, no hay que olvidar que existen trabajadores que cuentan con un salario correspondiente al salario mínimo establecido por la CONASAMI y que dichas remuneraciones extra ayudan a cubrir sus necesidades y las de su familia, ya que como ha sido mencionado en apartados anteriores, el salario mínimo establecido no alcanza para cubrir el mínimo vital de las personas y sus familias.

⁴³ Ley del Impuesto sobre la Renta 2014, Artículo 7.

En concreto, me parece que es evidente que lo dispuesto por la LISR vigente a partir del ejercicio fiscal de 2014, está repercutiendo en la configuración del mínimo vital requerido por las personas para mantener una vida digna, justificando dicha limitante con la inexistencia de una simetría fiscal.

IX. EL RECONOCIMIENTO DEL MÍNIMO VITAL EN ORDENAMIENTOS EN MÉXICO

Para efectos de la legislación mexicana, existen diversos artículos en la CPEUM que si bien no definen el concepto de mínimo vital, reconocen el derecho de las personas a gozar de una vida digna, mediante el cumplimiento de los derechos humanos. En específico, el artículo 1° de la CPEUM establece que toda persona gozará de los derechos humanos establecidos en dicha Constitución y en los tratados internacionales. Establece que 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.

Por su parte, el artículo 3 de la CPEUM decreta el derecho a la educación, estableciendo que ésta debe orientarse por un criterio democrático, definiendo a la democracia no solamente como una estructura y un régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural de la sociedad.

El artículo 4 de la CPEUM establece que la ley protegerá la organización y desarrollo de la familia mediante la procuración de, entre otros, una serie de derechos que se listan a continuación:

1. La igualdad de género ante la ley y la protección de la organización de la familia.
2. Los derechos a una alimentación nutritiva, suficiente y de calidad, a un medio ambiente sano, al acceso al agua, a la cultura y a disfrutar de los bienes y servicios que presta el Estado, a la cultura física y a la práctica de un deporte.
3. El derecho de toda familia a disfrutar de una vivienda digna y decorosa.

4. El derecho de niñas y niños a la protección de sus derechos y a la satisfacción de sus necesidades de alimentación, salud, educación y sano esparcimiento para su desarrollo integral y su acceso a una mejor forma de vida.

Como se puede observar, el artículo 4 de referencia hace mención de una serie de derechos que se vinculan con el mínimo vital, ya que en ellos se procuran diversos aspectos que generan que una familia alcance las condiciones mínimas para tener y mantener una vida digna y decorosa.

Por su parte, el artículo 25 de la CPEUM señala que le corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, y que mediante la competitividad, el fomento de crecimiento económico, el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, se permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales.

El artículo 27 del ordenamiento en comento dispone, entre otras cosas, la regulación de la propiedad en beneficio social y con el objeto de hacer una distribución equitativa de la riqueza pública, cuidar su conservación, lograr el desarrollo equilibrado del país y el mejoramiento de las condiciones de vida de la población rural y urbana.

Asimismo, y como ya fue mencionado con anterioridad, la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM señala la obligación de los mexicanos de contribuir a los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Finalmente, el artículo 123 reconoce el derecho de toda persona al trabajo digno y socialmente útil, así como los derechos protectores de los trabajadores, tales como un salario mínimo, la protección del patrimonio de la familia, entre otros.

Con objeto de lograr un mayor entendimiento de la razón por la que se han mencionado los artículos anteriores, me parece importante mencionar que la selección de los mismos no corresponde a un intento de encuadrar el tema de la presente en los ordenamientos mexicanos. Lo anterior, debido a que la misma SCJN mediante una tesis aislada publicada en el mes de mayo de 2007, estableció a la letra lo siguiente:

“El derecho constitucional al mínimo vital cobra plena vigencia a partir 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, a fin de facilitar que los gobernados participen activamente en la vida democrática. De esta forma, 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.

...

... 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. Así, 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.”⁴⁴

(Énfasis añadido)

Como se puede observar, la SCJN ha establecido que la interpretación sistemática de los derechos establecidos en la Constitución, y particularmente de los señalados anteriormente, sustentan el derecho al mínimo vital, ya que disponen un conjunto de condiciones que permite a los individuos vivir una vida digna. Es decir, aun y cuando el derecho al mínimo vital no se encuentre expresamente definido en nuestra legislación, es claro que los principios que lo conforman se prevén o han estado presentes en nuestras constituciones. Sin embargo, es claro que si se ha iniciado a definir o a hacer énfasis en el mismo, es porque los principios que lo conforman no han sido respetados.

⁴⁴ Tesis 1a. XCVII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXV, mayo de 2007, p. 793, de rubro: “DERECHO AL MÍNIMO VITAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL MEXICANO”

X. DERECHOS HUMANOS Y EL RECONOCIMIENTO DEL MÍNIMO VITAL EN ORDENAMIENTOS INTERNACIONALES

De acuerdo con la Comisión Nacional de los Derechos Humanos en México, “los Derechos Humanos son el conjunto de prerrogativas inherentes a la naturaleza de la persona, cuya realización efectiva resulta indispensable para el desarrollo integral del individuo que vive en una sociedad jurídicamente organizada. Estos derechos, establecidos en la Constitución y en las leyes, deben ser reconocidos y garantizados por el Estado.

Todos estamos obligados a respetar los Derechos Humanos de las demás personas. Sin embargo, según el mandato constitucional, quienes tienen mayor responsabilidad en este sentido son las autoridades gubernamentales, es decir, los hombres y mujeres que ejercen la función de servidores públicos.

La tarea de proteger los Derechos Humanos representa para el Estado la exigencia de proveer y mantener las condiciones necesarias para que, dentro de una situación de justicia, paz y libertad, las personas puedan gozar realmente de todos sus derechos. El bienestar común supone que el poder público debe hacer todo lo necesario para que, de manera paulatina, sean superadas la desigualdad, la pobreza y la discriminación.

La defensa o la protección de los Derechos Humanos tiene la función de:

1. Contribuir al desarrollo integral de la persona.
2. Delimitar, para todas las personas, una esfera de autonomía dentro de la cual puedan actuar libremente, protegidas contra los abusos de autoridades, servidores públicos y de particulares.
3. Establecer límites a las actuaciones de todos los servidores públicos, sin importar su nivel jerárquico o institución gubernamental, sea Federal, Estatal o Municipal, siempre con el fin de prevenir los abusos de poder, negligencia o simple desconocimiento de la función.

4. Crear canales y mecanismos de participación que faciliten a todas las personas tomar parte activa en el manejo de los asuntos públicos y en la adopción de las decisiones comunitarias.”⁴⁵

Considerando que el fin del establecimiento de los derechos humanos es asegurar el desarrollo integral del individuo dentro de una sociedad jurídicamente organizada, asumiremos que dicho desarrollo integral comprende condiciones económicas que permiten vivir adecuadamente.

El 10 de junio de 2011 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la reforma al artículo 1° de la CPEUM para quedar en sus primeros tres párrafos, de la siguiente manera:

“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.

Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales en la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

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.
...”

A partir de dicha reforma constitucional, todas las autoridades del país, dentro del ámbito de sus competencias, se encuentran obligadas a velar no sólo por los derechos humanos contenidos en los instrumentos internacionales firmados por

⁴⁵ http://www.cndh.org.mx/Que_Son_Derechos_Humanos, Visita: 27 de diciembre de 2014.

México, sino también por los derechos humanos contenidos en la CPEUM, adoptando la interpretación más favorable al derecho humano de que se trate (principio pro persona).

Para ser específicos, el artículo 1° de la CPEUM y el artículo 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos establecen el principio pro persona, conforme al cual la interpretación de las normas relativas a derechos humanos debe hacerse favoreciendo la protección más amplia de las personas. De acuerdo con la tesis de rubro “CONTROL DE CONVENCIONALIDAD EX OFICIO EN UN MODELO DE CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD”, las autoridades se encuentran obligadas a interpretar las normas de conformidad con la CPEUM y los tratados internacionales de derechos humanos de los que México es parte, así como a no aplicar aquella que vulneren los derechos reconocidos en estos instrumentos.⁴⁶

En relación con lo anterior, la Declaración Universal de los Derechos Humanos contiene dos disposiciones claves para el derecho al mínimo vital. La primera de ellas contenida en el inciso 3 del artículo 23, mismo que señala a la letra lo siguiente:

“Artículo 23.

...

3. Toda persona que trabaja tiene derecho a una remuneración equitativa y satisfactoria, que le asegure a sí y a su familia, una existencia conforme a la dignidad humana y que será completada, en caso necesario, por cualesquiera otros medios de protección social.

...”

(Énfasis añadido)

⁴⁶ Tesis Aislada: Tribunal Colegiado de Circuito, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 3, Décima Época. “CONTROL DE CONVENCIONALIDAD EX OFICIO EN UN MODELO DE CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD. EN EL JUICIO DE AMPARO ES INNECESARIO CONCEDER LA PROTECCIÓN SOLICITADA PARA QUE LA AUTORIDAD JURISDICCIONAL RESPONSABLE LO EFECTÚE, PUES EL ÓRGANO DE AMPARO PUEDE ASUMIR TAL ANÁLISIS.”

La segunda, contenida en el inciso 1 del artículo 25 de dicha Declaración, el cual establece a la letra lo siguiente:

“Artículo 25

1. Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure a sí y a su familia, la salud y el bienestar, y en especial la alimentación, el vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios; tiene asimismo derecho a los seguros en caso de desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez u otros casos de pérdida de sus medios de subsistencia por circunstancias independientes de su voluntad.

...

(Énfasis añadido)

Como se podrá observar, conforme a lo dispuesto por la Declaración Universal de los Derechos Humanos toda persona que trabaja tiene derecho a una remuneración equitativa y satisfactoria, que le asegure a sí y a su familia una existencia conforme a la dignidad humana, la cual se complementa a través de medios de protección social que conjuntamente con el salario satisfactorio deben asegurar la subsistencia digna de la persona y su familia.

Ahora bien, habiendo hecho mención de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, por su parte, el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales contiene normas similares. El artículo 7 de dicho Pacto, establece que el reconocimiento del derecho de toda persona al goce de condiciones de trabajo equitativas y satisfactorias debe asegurar:

- a) Una remuneración que proporcione como mínimo a todos los trabajadores:
 - i. Un salario equitativo e igual por trabajo de igual valor, sin distinciones de ninguna especie; en particular, debe asegurarse a las mujeres condiciones de trabajo no inferiores a las de los hombres, con salario igual por trabajo igual.
 - ii. Condiciones de existencia dignas para ellos y para sus familias.

- b) La seguridad y la higiene en el trabajo:

- c) Igual oportunidad para todos de ser promovidos, dentro de su trabajo, a la categoría superior que les corresponda, sin más consideraciones que los factores de tiempo de servicio y capacidad.
- d) El descanso, el disfrute del tiempo libre, la limitación razonable de las horas de trabajo y las vacaciones periódicas pagadas, así como la remuneración de los días festivos.⁴⁷

Asimismo, al igual que en el artículo 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, el inciso 1 del artículo 11 del citado Pacto establece el reconocimiento del derecho de toda persona a un nivel de vida adecuado para sí y su familia, incluso alimentación, vestido y vivienda adecuados, y a una mejora continua de las condiciones de existencia.

Como se podrá observar, el referido Pacto además de considerar como necesario el reconocimiento del salario satisfactorio, condiciones y derechos en el trabajo, así como elementos como la alimentación, vestido y vivienda, introduce la necesidad de una mejora continua en las condiciones de existencia de las personas. La búsqueda de la mejora continua, nos da a entender que es necesario velar por el aumento progresivo de las condiciones de bienestar de las personas.

Continuando con las disposiciones internacionales, el documento denominado “Carta de la Organización de los Estados Americanos” menciona que todos los seres humanos sin distinción de raza, sexo, nacionalidad, credo o condición social, tienen derecho al bienestar material y a su desarrollo espiritual, en condiciones de libertad, dignidad, igualdad de oportunidades y seguridad económica.⁴⁸

Asimismo, se establece que el trabajo es un derecho y un deber social, otorga dignidad a quien lo realiza y debe prestarse en condiciones que, incluyendo un régimen de salarios justos, aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para el trabajador y su familia, tanto en sus años de trabajo como en su vejez, o cuando cualquier circunstancia lo prive de la posibilidad de trabajar.⁴⁹

⁴⁷ Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Artículo 7.

⁴⁸ Carta de la Organización de los Estados Americanos, Artículo 45, inciso a. (www.oas.org). Visitada el 29 de julio de 2015

⁴⁹ Ídem

En este sentido, conforme al Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, mejor conocido como el Protocolo de San Salvador, en su artículo 7 establece a la letra lo siguiente:

“Los Estados partes en el presente Protocolo reconocen que el derecho al trabajo al que se refiere el artículo anterior, supone que toda persona goce del mismo en condiciones justas, equitativas y satisfactorias, para lo cual dichos Estados garantizarán en sus legislaciones nacionales, de manera particular:

- a. una remuneración que asegure como mínimo a todos los trabajadores condiciones de subsistencia digna y decorosa para ellos y sus familias y un salario equitativo e igual por trabajo igual, sin ninguna distinción;
...”

(Énfasis añadido)

Como se podrá observar, dicho protocolo reconoce la existencia de una remuneración que asegure como mínimo condiciones de subsistencia digna y decorosa para el trabajador y sus familiares. Es decir, es claro que se reconoce la existencia de un salario mínimo que cumpla con las necesidades de una familia.

Derivado de todo lo anterior, aun y cuando en ninguno de los ordenamientos mencionados se hace referencia de manera precisa a la definición de “mínimo vital”, dichos ordenamientos demuestran una definida inclinación al goce de prestaciones, servicios o ingresos mínimos, que aseguren a toda persona y sus familias subsistencia y un nivel de vida digno, así como satisfacción de necesidades básicas. Por lo tanto, podemos decir que el mínimo vital es:

“El goce de prestaciones, servicios e ingresos mínimos, que garanticen a toda persona y sus familias, subsistencia, un nivel de vida digno, así como una verdadera satisfacción de necesidades básicas.”

XI. VIDA DIGNA

“La dignidad parece ser un valor supremo, irreductible, propio de la condición personal. La experiencia de la persona, tanto del yo como de los otros, no es, pues, una experiencia axiológicamente neutra.”⁵⁰

Como se podrá observar, en el presente apartado se intenta definir lo que es una vida digna para las personas, haciendo énfasis en los recursos económicos necesarios para lograrlo, sin olvidar que una vida digna se compone de otros elementos que no están relacionados con el poder adquisitivo de las personas.

Por lo anterior, me parece adecuado mencionar qué es la dignidad del hombre y qué se entiende por vida, para posteriormente concluir qué podría ser considerada como una vida digna.

“La palabra “digno” se usa, en una de sus acepciones, para hacer referencia a quien tiene un especial merecimiento por los papeles o funciones que desempeña o por las acciones que realiza en la sociedad”.⁵¹

“La palabra “dignidad” es la traducción latina del griego “axioma”. Los axiomas son las realidades dignas de ser creídas, estimadas o valoradas. De este modo, en su sentido más originario, axioma significa el “principio” que, por su valor en sí, es decir, por ocupar un cierto lugar en un sistema de proposiciones, no puede no ser considerado sino como verdadero”.⁵² Es decir, es un dato o elemento que en sí mismo es evidente y que es consecuencia de la experiencia.

“La “dignidad humana”, por tanto, no es un accidente, tiene un fundamento ontológico anclado en el mismo ser del hombre y que puede, sí, manifestarse accidentalmente a través de sus actos. La dignidad no depende únicamente de su

⁵⁰ Guerra López Rodrigo, Afirmar a la persona por sí misma, Comisión Nacional de los Derechos Humanos, México 2003, Pág. 97.

⁵¹ Hoyos Ilva Myriam, De la Dignidad y de los Derechos Humanos, Editorial Temis, S.A., Universidad de la Sabana, Bogotá – Colombia, 2005. Pág. 162.

⁵² Guerra López Rodrigo, Afirmar a la persona por sí misma, Comisión Nacional de los Derechos Humanos, México 2003, Pág. 121.

obra sino que se funda, primariamente, en su ser. Por eso, la dignidad afecta a la persona en su intimidad, en su última radicalidad”.⁵³

Como se puede observar, la dignidad humana es considerada como lo merecido para el hombre como consecuencia de ser el mismo, es el principio verdadero de todo y es evidente ante cualquier situación. Así, la dignidad del hombre es una realidad que debe ser creída, estimada, valorada, irreductible y propia de la condición personal.

Ahora bien, por lo que respecta a la vida, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española establece que la vida es la *“fuerza o actividad interna sustancial, mediante la que obra el ser que lo posee”, “espacio de tiempo que transcurre desde el nacimiento de un animal o un vegetal hasta su muerte”, “modo de vivir en lo tocante a la fortuna o desgracia de una persona, o a las comodidades o incomodidades con que vive”,* así como el *“modo de vivir en orden a la profesión, empleo, oficio u ocupación”*.⁵⁴

Por lo que respecta a la palabra “digna (no)”, atendiendo de igual manera al Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, se menciona que dicha palabra corresponde a *“merecedor de algo”, “correspondiente, proporcionado al mérito y condición de alguien o algo”, “dicho de una cosa que puede aceptarse o usarse sin desdoro”,* así como *“algo de calidad aceptable”*.⁵⁵

En un inicio, en el apartado de Antecedentes se mencionó que la base de una vida digna radica en el valor del ser humano, el respeto, el liderazgo personal, el amor y cuyo objetivo es proveer al ser humano de una visión de vida personal y familiar, la cual esté provista de los recursos económicos necesarios y suficientes para mantener una existencia libre.

⁵³ Hoyos Ilva Myriam, De la Dignidad y de los Derechos Humanos, Editorial Temis, S.A., Universidad de la Sabana, Bogotá – Colombia, 2005. Pág. 173.

⁵⁴ Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, www.rae.es, Visita: Julio de 2015.

⁵⁵ Ídem

Por lo anterior, podemos definir la vida digna como el espacio de tiempo donde el modo de vivir de una persona debe estar conformado por lo merecido para el mismo, irreductible para su condición de persona, conformada por la satisfacción de sus necesidades materiales, culturales, espirituales y emocionales. Lo cual, llevará al desarrollo de una vida plena y de calidad aceptable para la persona.

Cuando se habla de calidad de vida de una persona, se hace referencia a todos aquellos elementos que hacen que esa vida sea digna, cómoda, agradable y satisfactoria. En el caso de las personas, los elementos que contribuyen a contar con una calidad de vida pueden ser emocionales, materiales, culturales y espirituales. En este sentido, la calidad de vida de una persona está dada en primer término por la posibilidad de vivir de manera agradable con los que lo rodean, principalmente con el grupo que forma su familia y que le da identidad.

En este orden de ideas, si nos enfocáramos en los elementos materiales que necesitan las personas para conformar una calidad de vida, dichos elementos podrían ser desde el acceso a agua potable, alimentación, seguridad social, educación e incluso tener una identidad.

Por lo anterior, y teniendo claro que dentro de una sociedad es necesario contar con diversos elementos materiales (además de los culturales, emocionales y espirituales) para poder configurar una vida digna, hablando del ámbito material, resulta necesario definir de manera amplia a qué nos referimos cuando hablamos de “mínimo vital”.

Si bien a lo largo del presente documento se han mencionado los factores legales y fiscales que afectan la configuración de dicho mínimo vital, resaltando las obligaciones del Estado, así como la deficiencia y error en sus parámetros considerados para constituir un mínimo necesario para vivir, me parece adecuado destinar un apartado a su definición con objeto de evidenciar que dicho concepto, aun y cuando es un concepto poco estudiado en México, se encuentra presente dentro de las necesidades de una sociedad y sus individuos.

XII. ¿QUÉ ES MÍNIMO VITAL?

“Como señala Giardina, sería contradictorio que el Estado destruyese con el instrumento fiscal aquella situación económica que se ha empeñado en garantizar y potenciar la participación ciudadana en el desarrollo económico y social del Estado”⁵⁶

El derecho al mínimo vital es considerado un derecho innominado ya que no se ha reconocido expresamente en el derecho internacional ni en los textos constitucionales de varios Estados, incluidos el de nuestro país. Para nuestro caso, dicho concepto se ha desarrollado principalmente desde la jurisprudencia y la doctrina.

Entre los derechos sociales de prestación que reconocen las Constituciones democráticas de los países de nuestro entorno, no es habitual encontrar el reconocimiento expreso del derecho a un mínimo vital. Sin embargo, ha iniciado a considerarse como objetivo central de cualquier sistema de protección social en las sociedades, la garantía de unos recursos mínimos de subsistencia para todo individuo, independientemente de su situación personal, laboral, familiar, etc., como una acumulación del derecho a un mínimo vital.

El antecedente del derecho al mínimo vital se encuentra en el derecho laboral, particularmente en las legislaciones de Nueva Zelanda y Australia, las cuales a finales del siglo XIX introdujeron el concepto de salario mínimo como aquel salario que garantiza la satisfacción de las necesidades del trabajador y su familia. No obstante, desde finales del siglo XX, se ampliaron sus alcances superando lo puramente laboral hasta llegar al mínimo vital.

Como se ha mencionado, el derecho al mínimo vital es un derecho innominado desarrollado en la doctrina y la jurisprudencia. La fundamentación doctrinal del derecho al mínimo vital se encuentra además de, en la dignidad humana, en:⁵⁷

⁵⁶ Cencerrado Millán Emilio, El mínimo exento, Tesis para obtener el grado de doctor por la Universidad de Alicante, dirigido por el doctor Juan José Bayona de Perogordo, España, Universidad de Alicante, 1997, p. 214.

⁵⁷ Carmona Cuenca Encarna, “Los derecho sociales de prestación y el derecho a un mínimo vital”, Nuevas Políticas públicas. Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones Públicas, s.e, pp.

1. La garantía de libertad, para que los individuos puedan disfrutar realmente su libertad, es preciso que dispongan de un mínimo de seguridad económica.
2. El principio de igualdad, entendido no sólo como prohibición de discriminación, sino también como igualdad material en condiciones reales de existencia.
3. El valor de solidaridad, en razón de que quienes están en posibilidad de ayudar a aquéllos que se encuentran en situación precaria o de pobreza, lo hagan junto con el Estado como mediador.

El derecho al mínimo vital aparece como consecuencia natural y necesaria del Estado social que busca asegurar la igualdad material; es decir, condiciones iguales a todas las personas para su desarrollo, constituye una conexión entre el derecho a una vida digna y el principio de Estado de Derecho.

Para estos efectos, cuando hablamos del derecho a un mínimo vital, considero que debiéramos hacer alusión al derecho que toda persona que forma parte de una sociedad tiene para contar con una cantidad mínima para hacer frente a sus necesidades más básicas (alimentación y vestido). Además, dado que los derechos a la educación, protección de la salud y vivienda son objeto de un reconocimiento expreso en la constitución de nuestro país y en las declaraciones internacionales, me parece que deben ser considerados como parte de dichas necesidades básicas.

El mínimo vital se refiere a la libre disposición de los recursos económicos mínimos para hacer frente a las necesidades básicas de cada individuo, considerando las circunstancias en las que se encuentre. Así, las necesidades a las que trataría de hacer frente el derecho al mínimo vital son, por una parte, las que puedan tener los trabajadores en la medida en que sus salarios sean insuficientes para asegurar ese mínimo necesario para la subsistencia.

185 y 186, http://www.juntadeandalucia.es/institutodeadministracionpublica/anuario/articulos/descargas/02_EST_05_carmona.pdf. Fecha de consulta: 12 de julio de 2015.

Por lo anterior, podemos advertir que el reconocimiento del mínimo vital tendría que asegurar un salario digno para todos los trabajadores y, por lo tanto, asegurar un mínimo de recursos con los que hacer frente y tener una subsistencia con dignidad.

El derecho al mínimo vital puede ser concebido como la garantía de unos recursos mínimos de subsistencia para los individuos, independientemente de su situación personal, laboral o familiar, sin dejar a un lado lo necesario para la pura supervivencia económica, ya que también abarca lo mínimo que permita el pleno ejercicio de la libertad y dignidad del individuo, atendiendo a lo dispuesto por el artículo 25 de la CPEUM citado.

Al respecto, aun cuando en México no exista una definición del citado derecho, la SCJN ha establecido que el derecho al mínimo vital consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma que incluye 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. Estas condiciones mínimas que también deben permitir desarrollar un plan de vida autónomo y la participación activa en la vida democrática del Estado son, entre otras: alimentación, vestido, trabajo, salario digno, transporte, educación, vivienda, salud, seguridad social, cultural y medio ambiente sano.⁵⁸

XIII. EL MÍNIMO VITAL Y LOS IMPUESTOS

Desde una perspectiva tributaria, el mínimo vital requiere un análisis desde el principio de proporcionalidad. Como fue mencionado en apartados anteriores, dicho principio se menciona en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, el cual menciona la obligación de todo mexicano de contribuir a los gastos públicos, de la Federación, así como de la entidad federativa y municipio a que se pertenezca, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

⁵⁸ Tesis: 1a. XCVII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXV, mayo de 2007, p. 793, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL"; y Tesis: I.4o.A.12 K, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Libro XVII, t. 2, febrero de 2013, p. 1345, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONCEPTO, ALCANCES E INTERPRETACIÓN POR EL JUZGADOR"; Cfr., también Amparo en Revisión 2237/2009

Por lo anterior, al hablar de capacidad de contribución o capacidad de pago, en términos generales, implica una aptitud o potencialidad de pago con que cuentan las personas, denominada también anteriormente como capacidad económica, la cual comprende múltiples aspectos de la vida social y no solo fiscales.⁵⁹

Hablar de capacidad contributiva implicaría una aptitud real de pago de contribuciones una vez que se ha pasado el umbral de no tributación, donde dicho umbral se identificaría como la satisfacción de una serie de mínimos indispensables que le permiten a la persona desarrollar un plan de vida digno y autónomo, tales como vivienda, salud, educación, alimentación, vestido, etc. A este cumplimiento de satisfacciones se le conoce precisamente, como mínimo vital o mínimo exento.

Dicho en otras palabras, la capacidad contributiva advierte una capacidad económica cualificada, que habilita a las personas a aportar una parte de sus ingresos a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva, siempre y cuando el impuesto no lo prive de la satisfacción de un mínimo existencial personal y familiar para llevar a cabo una vida digna.

Por tanto, como ha señalado la SCJN, las personas cuyos niveles de ingreso o patrimonio apenas resultan suficientes para subsistir no deberían verse requeridas a aportar cantidad alguna a título de contribuciones. Esto se justifica pues contribuir sólo agravaría la pobreza o precaria situación en que se encuentran, y esto no es la intención de una obligación fundada en un deber de solidaridad entre los gobernados.⁶⁰

Esto es, 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.⁶¹

⁵⁹ Guervós Maíllo, María de los Ángeles, "Principio de capacidad contributiva", en Ríos Granados, Gabriela (coord.), Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero, México, IJ UNAM-Porrúa, 2007, pp. 501-503.

⁶⁰ Tesis 1a. X/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXIX, enero de 2009, p. 547, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD TRIBUTARIA".

⁶¹ Tesis I.4o.A.30 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVII, t. 2, febrero de 2013, p. 1347, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ANÁLISIS IMPLICA DETERMINAR, DE MANERA CASUÍSTICA, EN QUÉ MEDIDA SE VULNERA, POR CARECER UNA PERSONA DE RECURSOS MATERIALES".

Así, 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 agravarían su situación de penuria o precariedad.⁶²

Bajo esta línea argumentativa, el mínimo vital es un límite que el Estado no puede traspasar en la recaudación, exigiendo el reconocimiento de un patrimonio protegido a efecto de atender las necesidades humanas elementales⁶³ y lograr una vida digna para cada uno de los individuos.

Para finalizar con este apartado, me parece importante resaltar que la capacidad contributiva de las personas, impone la necesidad de contribuir a los gastos públicos en cumplimiento a lo establecido en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM. En este sentido, desde un punto de vista tributario podríamos decir que el derecho al mínimo vital se configura como una proyección del principio de proporcionalidad, ya que constituye una garantía a favor de los individuos, debido a que al fijar las contribuciones se debe identificar la capacidad para contribuir, considerando que cada individuo debe de contar con los recursos necesarios para un subsistencia digna y autónoma.

⁶² Tesis. I.4o.A.30 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVII, t. 2, febrero de 2013, p. 1347, de rubro: “DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ANÁLISIS IMPLICA DETERMINAR, DE MANERA CASUÍSTICA, EN QUÉ MEDIDA SE VULNERA, POR CARECER UNA PERSONA DE RECURSOS MATERIALES”.

⁶³ Tesis. I.4o.A.30 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVII, t. 2, febrero de 2013, p. 1347, de rubro: “DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ANÁLISIS IMPLICA DETERMINAR, DE MANERA CASUÍSTICA, EN QUÉ MEDIDA SE VULNERA, POR CARECER UNA PERSONA DE RECURSOS MATERIALES”.

XIV. CONCLUSIONES

El presente trabajo tuvo como objetivo definir qué es el mínimo vital y analizar si dicho concepto ha sido contemplado y respetado conforme a lo establecido en la Reforma Fiscal vigente a partir de enero de 2014, donde entre otras legislaciones, fue expedida la nueva LISR.

En este sentido, el análisis en comento se centró en las modificaciones realizadas a la LISR en lo que refiere al apartado de personas físicas o, dicho de otra manera a las modificaciones que les causan alguna afectación específica en su patrimonio. Lo anterior, con objeto de identificar si con la entrada en vigor de dichas modificaciones ha sido ignorado o desvalorizado el derecho al mínimo vital al que son acreedoras dichas personas físicas.

Para estar en posibilidad de demostrar lo anterior, fue necesario hacer referencia de manera general a ciertos conceptos fundamentales del derecho fiscal, los cuales forman parte de la actividad financiera del Estado y constituyen los lineamientos bajo los cuales los contribuyentes deben tributar. De dicha referencia se pudo desprender que el Estado se encuentra facultado para obtener los recursos necesarios para el cumplimiento de sus deberes, dentro de los cuales se encuentra la deuda pública o los beneficios obtenidos de empresas de su propiedad.

No obstante lo anterior, resultó evidente que el cobro de contribuciones, específicamente los impuestos, constituye una fuente tradicional de recaudación procedente de los pagos que a favor del Estado realizan los contribuyentes de manera obligatoria que se ubican bajo ciertos supuestos establecidos por la ley. Lo anterior, ya que el Estado cuenta con una fuerza coactiva y sancionatoria para el cobro de los mismos.

Como se mencionó en el presente, la facultad coactiva además de estar relacionada con las necesidades del Estado de financiar sus propios gastos, implica no solo la facultad de imponer contribuciones, sino también la posibilidad de cobrar las mismas, atendiendo a los límites y procedimientos establecidos por los ordenamientos fiscales. Para estos efectos el Estado es considerado el sujeto activo y los contribuyentes los sujetos pasivos.

Atendiendo a lo dispuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta, los sujetos pasivos son denominados personas físicas y morales, las cuales respecto a sus actividades están sujetas al pago del impuesto sobre la renta atendiendo a las

diferentes mecánicas de cálculo establecidas por dicha ley. El objeto del estudio se centró en las personas físicas, las cuales deben de cumplir con ciertos supuestos de residencia en territorio nacional (casa habitación, centro de actividades profesionales, ingresos superiores al 50%, entre otros).

Ahora bien, considerando que los ingresos que obtiene el Estado de los contribuyentes representan un porcentaje considerable de su total de ingresos, fue claro concluir que al momento en que la autoridad crea la normatividad tributaria, requiere tomar en cuenta no sólo aspectos presupuestales, sino también las condiciones de los sujetos frente al tributo.

La capacidad contributiva representa un punto determinante en la construcción del derecho tributario, considerado como el instrumento del cual depende la autoridad para adecuar las cargas tributarias a criterios de equidad y justicia. Dicha capacidad, en caso de los contribuyentes, corresponde a la facultad para afrontar la carga tributaria en función de su riqueza, de sus ingresos, o de sus gastos, con independencia de los beneficios directos que se deriven para el contribuyente de los gastos públicos.

En relación con lo anterior, es importante recordar que la capacidad contributiva está condicionada a la presencia de la capacidad económica. Es decir, para que la disposición contributiva se exteriorice debe haber un índice de riqueza manifestada por medio de ingresos, patrimonio o gastos (un sustento económico o riqueza disponible efectiva).

Así, el derecho al mínimo vital de los contribuyentes para mantener una vida digna, va de la mano con la existencia real de una utilidad o riqueza disponible sobre la cual determinar el tributo, donde se asume que dicha riqueza disponible ya ha sido disminuida de los gastos necesarios para la subsistencia del contribuyente.

Ahora bien, por lo que se refiere en concreto a las retribuciones que les corresponden a los trabajadores derivadas de su actividad laboral, se pudo identificar que la base para la determinación de dichas retribuciones es el salario mínimo. Al respecto, derivado de la investigación realizada, se pudo observar que el salario mínimo debe ser una cantidad de dinero suficiente para satisfacer las necesidades del trabajador y de su familia y asegurar un nivel adecuado de vida.

Si nos enfocáramos únicamente a una cuestión teórica podríamos llegar a entender que se trata de un salario mínimo vital y no únicamente de un salario mínimo. Sin embargo, en un nivel práctico fue claro que la cantidad fijada como salario mínimo para los trabajadores y sus familias no cumple con su objetivo, ya que es insuficiente, inclusive para cubrir las necesidades de un trabajador sin familia.

Por lo anterior, derivado de la investigación realizada se puede concluir que la búsqueda de un mínimo vital para los trabajadores y sus familias no debe limitarse a la determinación de un salario mínimo.

Como fue mencionado a lo largo del presente, a partir del ejercicio fiscal de 2014, entró en vigor una nueva LISR con diversas modificaciones que han afectado directamente el nivel de vida de las personas físicas. En términos generales, dichas modificaciones consistieron en lo siguiente:

1. Aumento de la tasa máxima de gravamen para personas físicas de 30% a 35%.
2. Límite en el monto que las personas físicas pueden considerar como deducciones personales.
3. Límite en la deducción de pagos realizados por el patrón a sus trabajadores por concepto de ingresos exentos o parcialmente exentos.
4. Eliminación del Régimen Intermedio y Régimen de Pequeños Contribuyentes.

Por lo anterior, derivado del análisis realizado, es claro que las modificaciones de la LISR no atienden precisamente a la capacidad contributiva de las personas físicas y están determinadas bajo un argumento de asimetría fiscal y de mera recaudación, donde es evidente que para las autoridades fiscales resulta sencillo eliminar a su conveniencia beneficios que en su momento fueron otorgados para apoyar a sectores que lo necesitaban.

Con objeto de demostrar las repercusiones que la entrada en vigor de la LISR ha tenido a partir del ejercicio fiscal de 2014 en los ingresos de las personas físicas, en el presente trabajo se analizaron dos modificaciones en concreto, limitante en las deducciones personales, específicamente en lo que se refiere a los gastos médicos, y la limitante de la deducción para el patrón de los pagos realizados a sus trabajadores por concepto de ingresos exentos.

En el caso de la limitante del monto de las deducciones personales, específicamente por lo que respecta a los gastos médicos, es claro que el Estado se encuentra obligado a brindar servicios de salud suficientes para las personas. En nuestra situación actual, es claro que los servicios médicos públicos no son suficientes y en algunas ocasiones carecen de la calidad requerida. Por lo anterior, es comprensible que las personas busquen y paguen servicios de salud brindados por los particulares, los cuales garantizan el servicio y disponibilidad, donde dichos pagos se traducen en erogaciones indispensables para las personas físicas.

En este sentido, dado que dichas erogaciones por su necesidad llegan a ser indispensables para las personas físicas, se concluye que la limitante a dichas deducciones afecta de manera directa las condiciones de vida de las personas físicas y como consecuencia repercute en la configuración del mínimo vital para las mismas, ya que dicha limitante incrementa la base sobre la cual se determina el impuesto sobre la renta por pagar.

Por lo que respecta a la limitante de la deducción de las remuneraciones exentas pagadas por el patrón a los trabajadores, es necesario destacar que las remuneraciones exentas corresponden a pagos por concepto de previsión social, cajas y fondos de ahorro, pagos por separación, gratificaciones anuales, horas extras, prima vacacional y dominical, así como la PTU.

Dado lo anterior, considerando que los pagos a los cuales se les ha limitado la deducción a los empleadores corresponden a aquellas remuneraciones que representan un ingreso adicional para los trabajadores destinados a incrementar su calidad de vida, es evidente concluir que las autoridades fiscales no han considerado las afectaciones que se han detonado en el nivel de vida que mantenían los trabajadores.

Asimismo, se destaca que existen trabajadores que cuentan con un salario correspondiente al salario mínimo y que dichas remuneraciones extra ayudan a cubrir sus necesidades y las de su familia, ya que como se ha concluido, el salario mínimo establecido no alcanza para cubrir el mínimo vital de las personas y sus familias. En concreto, es claro decir que dicha modificación a la LISR repercute notablemente en la configuración del mínimo vital requerido por las personas para mantener una vida digna.

Ahora bien, habiendo concluido acerca de las afectaciones que se han tenido en la configuración del mínimo vital como consecuencia de la entrada en vigor de la LISR a partir del ejercicio fiscal de 2014, resulta necesario concluir acerca de lo que es el mínimo vital y, como consecuencia la importancia que se le ha dado en nuestro país.

Si bien en la legislación mexicana no se define el concepto de mínimo vital, derivado de la investigación realizada, es claro que dicho derecho se reconoce a través de diversos artículos de la CPEUM, en la cual se establece que toda persona gozará de los derechos humanos establecidos en dicha Constitución y en los tratados internacionales.

Al respecto, se puede observar que de igual manera la SCJN ha establecido que la interpretación sistemática de los derechos establecidos en la CPEUM, y particularmente de los señalados anteriormente, sustentan el derecho al mínimo vital, ya que disponen un conjunto de condiciones que permite a los individuos vivir una vida digna.

Por lo anterior, es preciso concluir que aun y cuando el derecho al mínimo vital no se encuentre expresamente definido en nuestra legislación, es claro que los principios que lo conforman se prevén o han estado presentes en nuestras constituciones.

Al principio del presente, se intentó definir lo que es una vida digna argumentando que dicha definición se funda en el valor del ser humano, el respeto, el liderazgo personal, el amor y cuyo objetivo es proveer al ser humano de una visión de vida personal y familiar, la cual esté provista de los recursos económicos necesarios y suficientes para mantener una existencia libre.

Sin embargo, derivado de la investigación realizada podemos concluir que vida digna corresponde al espacio de tiempo donde el modo de vivir de una persona debe estar conformado por lo merecido para él mismo, irreductible para su condición de persona, conformada por la satisfacción de sus necesidades materiales, culturales, espirituales y emocionales. Lo cual, llevará al desarrollo de una vida plena y de calidad aceptable para la persona.

Derivado del análisis realizado, por lo que respecta exclusivamente a lo que debemos entender como el concepto de mínimo vital, se concluye lo siguiente:

1. Es un derecho innominado desarrollado en la doctrina y la jurisprudencia.
2. Es la garantía de recursos mínimos de subsistencia para los individuos.
3. Aparece como consecuencia natural y necesaria del Estado social que busca asegurar la igualdad material, constituyendo una conexión entre el derecho a una vida digna y el principio de Estado de Derecho.
4. Se refiere a la libre disposición de los recursos económicos mínimos para hacer frente a las necesidades básicas de cada individuo, considerando las circunstancias específicas.
5. Consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma que incluye 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.
6. Debe permitir desarrollar un plan de vida autónomo y la participación activa en la vida democrática del Estado.
7. Desde un punto de vista tributario, dicho derecho se configura como una proyección del principio de proporcionalidad al constituir una garantía a favor de los individuos.

Asimismo, es importante concluir que si bien el derecho al mínimo vital no está explícitamente definido y contemplado en nuestra legislación, la SCJN ha reconocido que las personas cuyos niveles de ingreso o patrimonio apenas resultan suficientes para subsistir no deberían verse requeridas para aportar cantidad alguna a título de contribución. Es decir, a través de dicha afirmación, la SCJN ha reconocido el derecho al mínimo vital con el que cuentan las personas. Por lo anterior, es evidente que dicho derecho ha dejado de ser un concepto no estudiado en el país, considerando que para la emisión de sentencias es necesario llevar a cabo un análisis exhaustivo de las situaciones en concreto.

Finalmente, podemos concluir que la existencia del derecho al mínimo vital al que toda persona es acreedora, radica en el mantenimiento de condiciones aptas y suficientes de vida para las personas, las cuales le ayuden a mantener un nivel de vida digno, para quien percibe los ingresos como para los que dependen económicamente de dichas personas, donde la obligación de contribuir al gasto público siempre debe realizarse en función de la capacidad económica que se mantenga.

XV. BIBLIOGRAFÍA

1. Valdivia Gil Gerardo, Diccionario Jurídico Mexicano, Editorial Porrúa, México 2009.
2. Carrasco Iriarte Hugo, Diccionario de Derecho Fiscal, Editorial Oxford University Press, México 2011.
3. Da, Silva Martins, Capacidad Económica y Capacidad Contributiva, Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, Num. 212, Madrid 1991.
4. Mabarak Cerecebo Doricela, Derecho Fiscal Aplicado, Ed Mac-Graw Hill, México 2008.
5. Álvarez Alcalá Alil, Lecciones de Derecho Fiscal, Ed. Oxford, México 2010.
6. Rodríguez Lobato Raúl, Derecho Fiscal, 2da Ed. Oxford University Press, México 2005.
7. Belisario Villegas Héctor, Curso de finanzas, derecho financiero y tributario, Astrea, Buenos Aires 1999.
8. Sánchez León Gregorio, Derecho Fiscal Mexicano, Porrúa, México 2005.
9. García Máynez Eduardo, Introducción al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa, México 2008. Del Buen L. Néstor, Derecho del Trabajo, Ed. Porrúa, México 1994.
10. Francisco López Cámara, El desafío de la clase media, Editorial Joaquín Mortiz, S.A., México 1971.
11. Sergio Becerril Vega, Tesis: El salario mínimo ¿Utilidad o Ineficiencia?, Universidad Panamericana, México 2000.
12. Luz María Montiel Vilchis, Tesis: Los Salarios mínimos y la crisis económica en México”, Universidad Panamericana, México 1988.

13. Comisión Nacional de los Salarios Mínimos, Familias con Salario Mínimo, México 1971.
14. Compilación de Observaciones finales del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales sobre países de América Latina y el Caribe 1989-2004.
15. O.I.T., Los Salarios, Ed. Alfaomega, México 1992.
16. Cencerrado Millán Emilio, El mínimo exento, Tesis para obtener el grado de doctor por la Universidad de Alicante, dirigido por el doctor Juan José Bayona de Perogordo, España, Universidad de Alicante, 1997.
17. Guervós Maíllo, María de los Ángeles, “Principio de capacidad contributiva”, en Ríos Granados, Gabriela (coord.), Diccionario de Derecho Fiscal y Financiero, México, IJ UNAM-Porrúa, 2007.
18. Guerra López Rodrigo, Afirmar a la persona por sí misma. La dignidad como fundamento de los derechos de la persona, Comisión Nacional de los Derechos Humanos, México 2003.
19. Hoyos Ilva Myriam, De la dignidad de los Derechos Humanos, Editorial Temis, S.A. / Universidad de la Sabana, Bogotá – Colombia 2005.

- Recursos Electrónicos

1. Marco César García Bueno, El Principio de Capacidad Contributiva como Criterio para una Reforma Fiscal, www.biblio.juridicas.unam.mx/libros/1/43/5.pdf
2. Boletín de prensa, 19 de diciembre de 2014 http://www.conasami.gob.mx/boletin_nvos_sal_2015.html
3. http://www.cndh.org.mx/Que_Son_Derechos_Humanos
4. Carta de la Organización de los Estados Americanos, (www.oas.org)

5. Carmona Cuenca Encarna, “Los derecho sociales de prestación y el derecho a un mínimo vital”, Nuevas Políticas públicas. Anuario multidisciplinar para la modernización de las Administraciones Públicas.

http://www.juntadeandalucia.es/institutodeadministracionpublica/anuario/articulos/descargas/02_EST_05_carmona.pdf

- Legislación

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Código Civil Federal
3. Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a 2003 y a partir de 2004, así como su Exposición de Motivos
4. Ley Federal del Trabajo
5. Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales

- Tesis

1. Tesis Aislada (Administrativa Constitucional) Pleno, Tomo XXXII, Agosto de 2010, Pág. 243: “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA QUE UN TRIBUTO RESPETE ESTE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL SE REQUIERE QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL GRAVAMEN Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS, QUE ÉSTA ENCUENTRE RELACIÓN DIRECTA CON EL OBJETO GRAVADO Y QUE EL HECHO IMPONIBLE Y LA BASE GRAVABLE SE RELACIONEN ESTRECHAMENTE”
2. Tesis Aislada: Tribunal Colegiado de Circuito, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 3, Décima Época. “CONTROL DE CONVENCIONALIDAD EX OFICIO EN UN MODELO DE CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD. EN EL JUICIO DE AMPARO ES INNECESARIO CONCEDER LA PROTECCIÓN SOLICITADA PARA QUE LA AUTORIDAD JURISDICCIONAL RESPONSABLE LO EFECTÚE, PUES EL ÓRGANO DE AMPARO PUEDE ASUMIR TAL ANÁLISIS”

3. Tesis: P./J. 24/2000, Pág. 35, No. Registro 192,290, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Novena Época, Instancia; Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, XI, Marzo 2000. "IMPUESTOS. PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTO POR EL ARTÍCULO 31, FRACCION IV, CONSTITUCIONAL"
4. Tesis, Página: 172. ", No. Registro: 232,796, Jurisprudencia, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Séptima Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, 91-96, Primera Parte. "IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBE ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY"
5. Tesis 1a. X/2009, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXIX, enero de 2009, p. 547, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ALCANCE EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD TRIBUTARIA"
6. Tesis 1a. XCVII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXV, mayo de 2007, p. 793, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL MEXICANO"
7. Tesis I.4o.A.30 A, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XVII, t. 2, febrero de 2013, p. 1347, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL. SU ANÁLISIS IMPLICA DETERMINAR, DE MANERA CASUÍSTICA, EN QUÉ MEDIDA SE VULNERA, POR CARECER UNA PERSONA DE RECURSOS MATERIALES"
8. Tesis: 1a. XCVII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. XXV, mayo de 2007, p. 793, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO CONSTITUCIONAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL"; y Tesis: I.4o.A.12 K, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Decima Época, Libro XVII, t. 2, febrero de 2013, p. 1345, de rubro: "DERECHO AL MÍNIMO VITAL. CONCEPTO, ALCANCES E INTERPRETACIÓN POR EL JUZGADOR"; Cfr., también Amparo en Revisión 2237/2009