



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSÍ

**Facultad de Derecho
Facultad de Psicología
Facultad de Ciencias Sociales y Humanidades**

**“Análisis de la Conformación de Elementos del
Mínimo Vital en México”.**

T E S I S

para obtener el grado de

MAESTRA EN DERECHOS HUMANOS

presenta

Daniela Meléndez López.

**Director de tesis
Dr. José Domingo Carrillo Padilla**



Generación 2013-2015

San Luis Potosí, S.L.P., a julio de 2015



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE SAN LUIS POTOSÍ

Facultad de Derecho
Facultad de Psicología
Facultad de Ciencias Sociales y Humanidades

“Análisis de la Garantía del Derecho al Mínimo Vital en el Marco Tributario Mexicano”.

Tesis presentada por Daniela Meléndez López.

Subcomité de tesis

Dr. José Domingo Carrillo Padilla (Director)
Dr. Guillermo Luévano Bustamante (Asesor)
Dr. Daniel Rodríguez Cruz (Asesor)

Jurado del examen de grado

Presidente _____ Firma _____

Secretario _____ Firma _____

Vocal _____ Firma _____

Resultado: _____



San Luis Potosí, S.L.P., a _____ de _____ de 2015



San Luis Potosí, S.L.P. a 07 de Octubre de 2015

**COMITÉ ACADÉMICO DE LA
MAESTRÍA EN DERECHOS HUMANOS
PRESENTE**

Estimados Miembros del Comité Académico,

Los suscritos, miembros del subcomité de tesis de la estudiante **Daniela Meléndez López**, generación 2013-2015 de la Maestría en Derechos Humanos de la Universidad Autónoma de San Luis Potosí, como resultado de un proceso de acompañamiento, donde hemos evaluado el fondo, la forma y la metodología de la tesis "**Análisis de la Garantía del Derecho al Mínimo Vital en el Marco Tributario Mexicano**",

HACEMOS CONSTAR

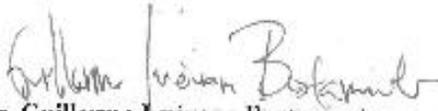
Que la referida tesis realizada por **Daniela Meléndez López** para obtener el grado de Maestra en Derechos Humanos cumple con los requisitos necesarios para acceder al examen de grado.

Sin más por el momento, nos despedimos.

Atentamente


Dr. José Domingo Carrillo Padilla


Dr. Daniel Rodríguez Cruz


Dr. Guillermo Luevano Bustamante

Para Emil ...

INDICE

INTRODUCCION	1
CAPÍTULO PRIMERO	4
PAUTAS GENERALES DEL DERECHO AL MÍNIMO VITAL	4
Introducción	4
1 El Derecho al Mínimo Vital, conociendo el concepto	4
2 Directrices de Derecho Tributario	6
Conclusión	21
CAPÍTULO SEGUNDO	23
ANTECEDENTES vs ACTUALIDAD	23
Introducción	23
2.1 Antecedentes Del Derecho al Mínimo Vital. Límites a la Potestad Tributaria y Mínimo Vital	24
2.1.1 Época antigua	24
2.1.2 Edad media	27
2.1.3 Renacimiento	29
2.1.4 Leyes de los Reinos de las Indias	30
Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano	31
2.1.5 Antecedentes en América del Norte	32
2.1.6 Antecedentes en México	33
2.2 Potestad Tributaria	35
2.3 Concepto que se esgrime en la normatividad mexicana	43
2.4 Importancia de una correcta conceptualización	57
Conclusión	62
CAPITULO TERCERO	64
GARANTES DEL MINIMO VITAL EN EL MARCO TRIBUTARIO MEXICANO	64

Introducción	64
3.1 Deducciones Personales	64
3.2 Deducciones personales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta	67
3.2.1 Ley del 20 de julio de 1921 que impone el llamado Impuesto del Centenario	67
3.2.2 Ley del 21 de febrero de 1924, llamada Ley para l Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de impuestos vigentes sobre sueldos y salarios, emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Empresas y Sociedades, con su ley reglamentaria de misma fecha	68
3.2.3 Ley del impuesto sobre la Renta de 18 de marzo de 1925, que contaba con dos reglamentos, el primero de 28 de abril de 1825 y el segundo de 18 de febrero de 1935	68
3.2.4 Ley del Impuesto extraordinario sobre ingresos de 31 de julio de 1931, y su reglamento de misma fecha	69
3.2.5 Ley del impuesto sobre Ausentismo de fecha 14 de febrero de 1934, con su reglamento publicado meses más tarde, en octubre de 1934	69
3.2.6 Ley del Impuesto sobre exportación de capitales en 1946	70
3.2.7 Ley del Impuesto sobre la Renta sobre el Súper provecho de diciembre de 1939	70
3.2.8 Ley del Impuesto sobre la Renta y su reglamento publicados en diciembre de 1941	70
3.2.9 Ley del Impuesto sobre Utilidades Excedentes del año 1948, con el Reglamento al artículo segundo del 20 de abril de la anualidad siguiente	71
3.2.10 Ley del Impuesto sobre la Renta de 1953, su Reglamento de 1954 y el reglamento sobre Tasa Complementaria sobre ingresos acumulados	71
3.2.11 Ley del Impuesto sobre la Renta de 1964	72
3.2.12 Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en diciembre 2013	73
3.3 Deducciones personales. Comentarios	82
Conclusión	85
CAPITULO CUARTO	86
DISCRIMINACION CUALITATIVA DE RENTAS	86
Introducción	86
4.1 Deducciones estructurales	87
4.2 La Exención	88
4.3 El Subsidio	92
4.4 Estímulos fiscales	94
Conclusión	97
Conclusión General	98

Bibliografía	101
Anexos	105
Anexo 1	105
Anexo 2.	115
Anexo 3.	118

INTRODUCCION

Por medio del presente trabajo lo que se pretende es exponer un tema que requiere ser estudiado y replanteado dentro del marco normativo vigente tanto a nivel municipal, estatal y federal, pues su correcto tratamiento repercute de manera directa en el ámbito económico político, cultural y social de los individuos. Es un tema complejo que aparentemente se da por entendido y respetado, aunque esta última cuestión sea cuestionable.

Por consiguiente, se establece que la presente investigación plantea el propósito principal de advertir los elementos que constituyen el concepto del derecho al mínimo vital en la normatividad mexicana, de igual manera los mecanismos jurídicos e indudablemente de corte económico con los cuales se busca la protección y garantía del mencionado derecho; para poder cumplir con el objetivo pretendido se partirá de plantear la interrogante de tipo exploratoria siguiente: ¿ el derecho al mínimo vital se encuentra garantizado dentro del marco normativo tributario mexicano?.

Ahora bien, la importancia del planteamiento del tema y la decisión de elaborar la investigación respecto al mismo fue resultado de una conversación casual con dos amigos, de manera posterior la jornada de clases de posgrado, dichos amigos conocen manera amplia el tema de los impuestos, pues han tenido acercamiento a la materia en su desempeño profesional, con ambos tuvo lugar una nutrida discusión respecto al cumplimiento de los derechos económicos, sociales y culturales, bueno en general respecto a la posibilidad de ejercicio de los derechos, al existir la posibilidad material de los mismos.

No obstante los resultados de esa conversación plantearon la interrogando en relación a la manera en que el Estado garantiza las condiciones mínimas adecuadas para la existencia digna de la población, fue por ello que finalmente se decidió el cambio de tema de investigación, pues con anterioridad de planteó como temática a

desarrollar la transformación de roles de género en el Municipio de Santa María del Río, tema del que sobra decir, ya se había realizado trabajo etnográfico y un esquema general de tratamiento del tema.

Al respecto, debo agradecer a mi director de tesis por no negarse a realizar el cambio en la línea de investigación, una vez que madure medianamente la idea y se lo propuse, pues si su reacción hubiera sido diferente, en este momento me encontraría hablando del comportamiento de las mujeres en rango de edad de 18 a 25, que se reúnen en la plaza principal del municipio de Santa María del Río.

Ahora bien, lo que se señaló de inicio como objetivo de la elaboración del trabajo de investigación, fue exponer la necesidad de conceptualización del derecho al mínimo vital, pues de un análisis de los criterios pronunciados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se consideró apropiado exponer la ambigüedad que se maneja respecto al mismo; no obstante resulta inapropiado una conceptualización de un derecho como el que nos ocupa, pues su naturaleza se limitaría, encasillando su comprensión y ejercicio a una definición quizás errónea.

De tal suerte que de la propia dinámica de discusión del tema, contribuyó a decidir que el tema de analizaría desde las bases vigentes, no desde una posibilidad de ser, es decir, desde lo que existe, dando paso, quizás a un segundo trabajo posterior, en el cual pueda proponerse un método de implementación de mayor efectividad en el ejercicio de la garantía del derecho al mínimo vital.

Cabe resaltar el hecho de que si bien es cierto pudiera confundirse el tema del presente, al considerar que el tema radica en los impuestos, la cuestión principal no es esa, sino la manera en que el Estado en el ejercicio de las funciones administrativas respeta los derechos humanos de los contribuyentes.

Por consiguiente y en virtud de lo expuesto, es que se aborda que para la obtención del objetivo planteado, cabe describir la manera propuesta consta en

primer lugar de conocer que es lo que refiere al mencionado derecho objeto de estudio, pues se considera que de su pleno entendimiento podrá comprenderse de manera lógica la preponderancia de su estudio y su correcta protección y garantía a través de la legislación eficaz, de manera siguiente se proporcionan datos históricos que se consideran importantes respecto no solo al pago de impuestos, sino a garantías (derechos) que los obligados al pago pudieran poseer y hacer válidos frente a los abusos de las autoridades.

En los temas descritos se toma como punto de partida el ámbito internacional para avanzar de manera paulatina al territorio nacional, al llegar al ámbito que nos atañe se explican de manera detallada los principios o directrices del derecho tributario.

Para continuar avanzando, se llega al tema de los métodos de adecuación cualitativa de las obligaciones fiscales, que existen a favor de los contribuyentes, se identifiquen como personas físicas o morales; es decir, se entrelazan los temas desde la identificación del derecho que se ocupa estudiar, su adecuación en la legislación vigente en México conforme a principios rectores de la materia tributaria y la manera en que las obligaciones impuestas a los contribuyentes suponen satisfacer no sólo el carácter cuantitativo requerido, sino también el cualitativo.

De tal suerte, que una vez que se ha finalizado la lectura es posible dar respuesta a la interrogante primaria respecto a la eficacia de los garantes que brinda el Estado para la protección del derecho al mínimo vital.

Sin más que agregar por el momento, se deja a la lectura y crítica del presente, en espera de haber cumplido cabalmente con el objetivo propuesto y sentar las bases que den paso a una discusión compleja y amplia de la temática propuesta.

CAPÍTULO PRIMERO

PAUTAS GENERALES DEL DERECHO AL MÍNIMO VITAL

Introducción

En el presente capítulo se busca abarcar el tema referente a la capacidad económica y la capacidad contributiva, pues se considera que dicha diferencia es punto medular en el tema a tratar.

De igual forma, al término del mismo se expone una reflexión en relación con las directrices regentes del sistema tributario y los derechos de los contribuyentes, el objetivo de dichos comentarios es señalar un punto que debe ser valorado, tanto por los funcionarios administrativos y entes legislativos del Estado, como por los pagadores de impuestos, el cual versa respecto a la eficiencia de la protección del derecho al mínimo vital en el ámbito tributario.

1 El Derecho al Mínimo Vital, conociendo el concepto

Es de prima importancia sentar bases respecto a lo que el mínimo vital refiere a un derecho fundamental no consagrado en la Carta Magna, pero que se desprende de una interpretación sistemática de la Constitución y de los derechos a vida, integridad física, igualdad, salud, trabajo y seguridad social,¹ pues así se desprende que no refiere de manera exclusiva a que brinden una cuota mínima de apoyo, de carácter social, pues se constituye por la prestación de servicios públicos indispensables para la satisfacción de necesidades básicas y demás derechos.

La complejidad e importancia del derecho al mínimo vital se deriva de la multiplicidad de factores que conlleva su respeto y cumplimiento, es decir, los

¹ Programa Regional de Apoyo a las defensorías del pueblo en Iberoamérica, http://diccionario.pradpi.org/inicio/index.php/terminos_pub/view/9, consultado el 03 de agosto de 2014

deberes de acción y omisión para con el Estado en favor de los individuos en virtud de su cabal cumplimiento.

Ahora bien, el principio constitucional de dignidad humana,² sobre el que se establece el Estado social de derecho sirve de fundamento del derecho al mínimo vital cuyo objeto es el de garantizar las condiciones materiales más elementales, sin las cuales la persona arriesga perecer y quedar convertida en ser que sucumbe ante la imposibilidad de asegurar autónomamente su propia subsistencia.³

En estas condiciones, y de manera preliminar, podemos definir el derecho al mínimo vital como un margen mínimo de no afectación a la capacidad económica de las personas, situado incluso antes de que se pueda medir o siquiera determinar la existencia de capacidad contributiva, dejando un margen de ingresos no afectado por las contribuciones, encaminado a satisfacer las necesidades básicas de las personas, que les dignifican como seres humanos.

El punto importante a rescatar en este momento, se configura por el hecho de que 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 y a participar activamente en la vida democrática. El goce al mínimo vital, es un presupuesto sin el cual las coordenadas centrales de nuestro orden constitucional carecen de sentido.⁴

² La entendida la dignidad humana en el sentido expresado por la primera sala que integra la suprema Corte de Justicia de la Nación y lo ha expresado en la tesis 1°.CCCLIV/2014, décima época, al citar que la dignidad humana no se identifica ni se confunde con un precepto meramente moral sino que se proyecta en nuestro ordenamiento como un bien jurídico circunstancial al ser humano, reconocido actualmente en los artículos 1°, último párrafo,;2° apartado A, fracción II; 3° fracción II, inciso c); y 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos,

³ Relatoria de Colombia Corte <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/t-530-11.htm>, consultado en 03 de agosto de 2014

⁴ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Los Derechos Humanos en la actividad jurisdiccional de la suprema Corte de Justicia de la Nación, Amparo en revisión 1780/2006*, México, d. f., SCJN, primera edición, 2010, p.15

2 Directrices de Derecho Tributario

Como ha quedado ya expuesto, el mínimo vital es un derecho que se configura de la interpretación sistemática de diversos derechos tanto a nivel nacional como internacional, cuya finalidad es proteger por mínimo las bases o parámetros de desarrollo de los individuos.

Podemos estar en posibilidad de considerar que el derecho al mínimo vital, se configura como eje vector o directriz en el cumplimiento de los Derechos Económicos y Sociales, integrada por cinco principios fundamentales, a saber:

- A. Principio de proporcionalidad.- en cuanto que se considera que cada individuo debe de contribuir con la obligación con el sostenimiento del gasto público, solo en la medida en que la carga tributaria sea acorde con su capacidad económica.
- B. Principio de equidad.- hay quienes aluden que la equidad tributaria es sinónimo de igualdad jurídica, por medio del cual los contribuyentes que se encuentran bajo una misma hipótesis de causación sean tratados en idéntica situación frente a la norma, y de aplicarse un trato desigual, este sea justificado.
- C. Principio de capacidad contributiva.- nace en virtud del apego a los principios de proporcionalidad y equidad jurídica, en razón de establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su capacidad económica. Y otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo crédito fiscal en aspectos de la relación tributaria.
- D. Principio de gasto público. En el cual el Estado está sujeto a buscar el máximo de recursos posibles y las políticas públicas adecuadas orientadas a la satisfacción las necesidades sociales.

E. Principio de generalidad.- en cuanto que todos los ciudadanos que estén en aptitud de contribuir, se vean obligados a ello. Consecuencia directa del régimen de legalidad tributaria.

A pesar de la importancia de la uniformidad de criterios y continua adecuación de los principios e generalidad, gasto público, equidad y capacidad contributiva , su estudio y conceptualización se realiza de manera deficiente por parte de los órganos jurisdiccionales del Estado mexicano, en consideración de que es un derecho que no se desarrolla a partir de teorías o estudios, sino a partir de la práctica y la implementación; asimismo se omite la importancia de los principios de derecho, los cuales cumplen funciones específicas fundamentales, tales como:

- A. Exegética: Porque ayudan a la interpretación de todo el ordenamiento jurídico.
- B. Fundamentadora: Dado que limitan a las autoridades y dirigen el ejercicio de sus potestades y atribuciones.
- C. De garantía para los particulares: Por ser fortaleza de los derechos individuales y otorgar certeza jurídica al particular.⁵

A partir de las ideas expuestas, no puede, ni debe negarse que los impuestos deben ser graduados de alguna manera en función de la riqueza de los contribuyentes por muy indeterminada que ésta sea, razón por la cual la matización de la carga tributaria según la capacidad económica forma parte de las estructuras lógico- objetivas que constituyen la naturaleza de las cosas que han de tenerse presente en la legislación tributaria.⁶

De igual manera, cabe resaltar la importancia del quantum de la obligación tributaria, misma que queda representada por medio de las cuotas tributarias, las

⁵ Sonia Venegas Álvarez, *Derecho Fiscal*. Oxford , México, 2011, p. 6

⁶ Palao Taboada, C. "Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva", en *Estudios en honor al profesor Federico de Castro*, Madrid, Instituto Nacional de Estudios Jurídicos Tecnos, 1975, p. 422

cuales se manifiestan como parte de las atribuciones de libre configuración por parte del legislador; es decir, a través del establecimiento de cuotas tributarias se pretende el cumplimiento al principio de progresividad, el cual debiera ser vector de la formulación en los impuestos(los puntos aludidos serán tratados ampliamente en apartados siguientes del presente documento).

Por otra parte, se considera la necesidad de exponer la disposición jurídica que da origen al deber de contribución dentro del conjunto de normativas del Estado mexicano. Es así que se expone que dicha obligación se encuentra contemplada en la Carta Magna, en el numeral 31, Fracción IV, en el cual se establece que los mexicanos deben contribuir con el gasto público del Estado, esto de acuerdo a los principios de equidad tributaria y proporcionalidad.

Bajo dicha concepción, la contribución es entendida como una exigencia del Estado en virtud de su potestad de imperio, creada con la finalidad de cubrir el gasto público.⁷

En relación con la utilización del vocablo contribución se brinda confianza al gobernado- contribuyente de que será considerado el contexto de su desarrollo y los factores particulares de su situación, es decir, su capacidad contributiva, ello implica que el Estado toma en consideración circunstancias propias del sujeto pasivo, lo que garantiza un mínimo de justicia y evita que se traduzca en una imposición absoluta y arbitraria.

Podemos decir, que dentro de la configuración del Estado Mexicano, se constituye como una obligación de los ciudadanos el hecho de contribuir al gasto público, como lo menciona el Doctor Hernández Mota, se debe destacar que los ingresos tributarios son la fuente económicamente sana para financiar el gasto público, el cual es un complejo entorno de necesidades, demandas y restricciones,

⁷ Tenorio Cruz Ixchel, *Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho del Mínimo Vita*, <http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>, consultado el 20 de octubre de 2014

con efectos económicos y sociales generados por la provisión de bienes públicos⁸ bajo la fijación de lineamientos que pugnan por la salvaguarda de los medios – económicos- mínimos existenciales y de desarrollo de los individuos, es decir, por un lado se ha consagrado el deber solidario de contribuir dentro de valores de justicia y equidad y, por otro, se eleva a rango constitucional los principios propios del sistema: equidad, progresividad, eficiencia e irretroactividad de las leyes tributarias.

Ahora bien, el derecho al mínimo vital debe comprenderse al margen de los derechos de los contribuyentes, así como en sujeción del derecho a una vida digna, a la defensa de la integridad personal, a la salud, la educación, el desarrollo laboral e inclusive en cuestiones específicas relacionadas con determinados derechos de carácter político de forma independiente al género o edad, no obstante lo anterior y aún su reconocimiento en los diversos sistemas de crecimiento humano, se considera el hecho de su incipiente desarrollo, discusión, protección y la deficiencia de estudio en cuanto al área que refiere a los tributos, pues una de las finalidades que se plantea el pago de las contribuciones dentro de un sistema social de derecho, aparte del sostenimiento de los gastos producidos por la administración y funcionamiento del Estado, es la de llevar a cabo lo que se denomina como justicia distributiva; en este entendido debe comprenderse dicho precepto en la creación de bases de potencialización para el desarrollo de los individuos.

En términos lógicos, al hablar de bases de potencialización se trata por consiguiente lo que hace la igualdad sustancial la cual consiste en tomar como base la segunda parte del postulado axiomático de la igualdad recogido por Leibholz⁹, y tratar de corregir las situaciones de disparidad.¹⁰

⁸ Universidad Autónoma Metropolitana, http://148.206.107.15/biblioteca_digital/capitulos/387-5290qjp.pdf, 26 de abril de 2015

⁹ Dicho principio dicta que el sentido profundo de la progresiva igualación política y social sólo puede ser el de restablecer para todos los que a causa de la libertad, ya no sean libres, las condiciones para hacer uso razonable de la libertad

¹⁰ Reynaldo Seballos Balladares, *El principio de proporcionalidad como límite de los impuestos con fines extrafiscales*, en Lucy Cruz de Quiñones (coordinador general), *Lecciones de Derecho Tributario Inspiradas por un maestro*, tomo I, editorial Universidad del Rosario Facultad de Jurisprudencia, p. 168

En este orden de ideas, el Estado, derivado de su misma naturaleza, está obligado a corregir tales disparidades, asegurando con ellos el bienestar de los individuos que se encuentran bajo su jurisdicción, utilizando para el cumplimiento de dicho objetivos los medios y mecanismos que considere necesarios, en el caso concreto, se trata de aspectos socio- económico.

Ahora bien, en vista de lo descrito, y acudiendo a la naturaleza jurídica del derecho, si bien es cierto que para la exigibilidad, justiciabilidad y cumplimiento del mínimo vital, debe ser analizado aparejado o visto a la luz de un derecho nominado, no obstante no debe de olvidarse que de manera independiente a dicho factor el mínimo vital debe ser considerado como vector y eje indiscutible de cumplimiento para los derechos económicos, sociales y culturales en primera instancia, así como para el cumplimiento de justicia en su aspecto distributivo, al que ya se ha aludido anteriormente, el cual debe comprenderse como base indispensable para el desarrollo del individuo.

Se considera indispensable un análisis del mínimo vital en su sentido lato, solo de dicha manera, se podrá avanzar hacia su adecuación en materia tributaria, debe hacerse mención de la cuestión de que el mínimo vital en el entendido de ser considerado en los impuestos desde diversas perspectivas según el tipo del que se esté hablando, es decir, de impuestos que afectan el patrimonio, el ingreso, el consumo o las adquisiciones o enajenaciones, en otras palabras, aun existiendo diversas disposiciones que afectan a los ciudadanos y su patrimonio en variadas maneras, existe al margen un derecho que en su comprensión abarca diversas prerrogativas que fundamentan al Estado social de derecho.

No obstante lo expuesto, la ausencia de marcos legales señalados y delimitantes del tema denotan la importancia y amplio campo de acción que se brinda a la potestad denominada desde el ámbito mexicano como facultad de libre configuración del legislador, dicha cuestión carece de fundamentos válidos al omitir señalar desde disposiciones jurídicas marcos teóricos o criterios de valoración qué

criterios deben asumir los funcionarios públicos, por lo cual la mencionada potestad suele traducirse en la utilización e implementación de instrumentos o mecanismos jurídicos como la exención y es que si bien podemos decir que la exención ha abandonado el perfil excepcional y negador del tributo que la caracterizaba, para erigirse como un elemento eficaz que evita la aplicación de parámetros comunes de tratamiento que resulten excesivos e injustos, modulando la prestación en supuestos determinados para ajustar el tributo a la realidad económica actual, al tenor de una valoración particularizada de los principios de justicia tributaria.

Empero, es posible que las normas exoneradoras no se sustenten sólo en esa justificación, sino que también se conciban y apliquen en atención a motivaciones extrafiscales, con la finalidad de establecer una equitativa distribución de la carga tributaria para incrementar el bienestar de los contribuyentes cuya capacidad económica es baja, o incidir en el sistema social para impulsar, conducir o desincentivar ciertas actividades productivas o usos sociales, según sean considerados útiles o no para el desarrollo armónico del país.

Ahora bien, retomando el tema de la necesidad de estudio del mínimo vital desde un enfoque cualitativo de los contribuyentes, y denotando la necesidad de complementar la utilización de medios jurídico- económicos con un acercamiento y valorización de la situación de los contribuyentes, se apareja de manera consecuente la identificación de índices de presión tributaria ¹¹ por sector de contribuyentes, que permita identificar de manera fehaciente el grupo de pagadores de impuestos que se vulnera en mayor medida y el grado de dicha vulneración.

Así pues, pudiera considerarse un análisis de las denominadas deducciones estructurales¹² para que sea acorde con la realidad, es decir que cumplan con la finalidad de su creación e inducción en el cuerpo normativo subjetivizando de manera

¹¹ La presión tributaria es un indicador promedio de porcentaje que el contribuyente destina de sus ingresos al pago de impuestos

¹² Las deducciones estructurales son aquellas que se suelen identificar como figuras sustractivas o minorativas que tienen como funciones, entre otras, subjetivizar el gravamen, adecuándolo a las circunstancias personales del contribuyente

fehaciente los gravámenes no solo a la situación concreta del contribuyente y la fuente originaria de riqueza, si no a la de sus dependientes económicos directos e indirectos (en casos concretos), con dicha adecuación se podrán corregir en mayor grado los efectos derivados de la aplicación de tasas progresivas.

Dicho lo anterior con la finalidad de realizar un acercamiento de índole cualitativo del contexto de los contribuyentes, esto es, poder identificar variables comunes que pudiera ser directriz o elementos de apreciación útiles, susceptibles de incorporación o consideración en el proceso legislativo.

Por otro lado es innegable el hecho de la captación de recursos podrá ser óptima en la medida en que no solo no sean afectados los bienes que un ciudadano contribuyente destina para la satisfacción de las necesidades primarias, sino también y de manera lógica, en que los bienes recaudados sean administrados de manera eficiente; y es que si bien es cierto, el tema de la administración de la hacienda pública es un rubro amplio y con aspectos que requieren conocimientos específicos de la materia no puede ignorarse que solo a través de la correcta gestión de los recursos la autoridad estatal estará frente a la posibilidad de aminorar la carga tributaria.

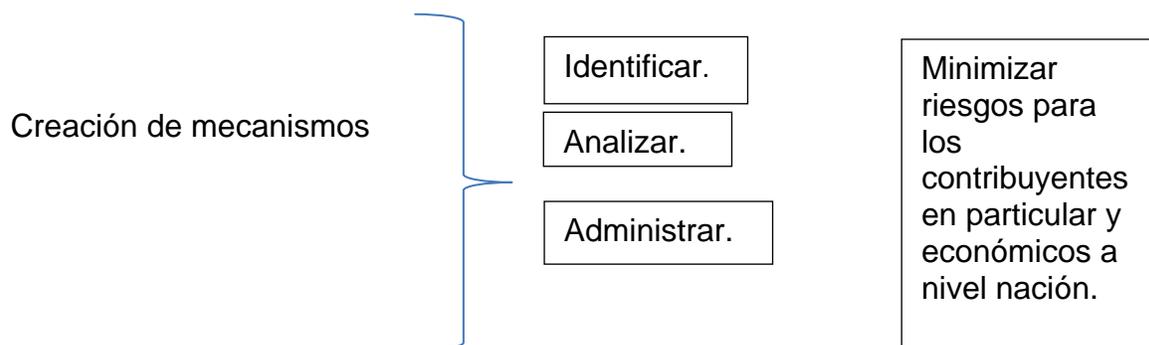
Se requiere un ajuste fiscal basado en recorte tanto de consumo como de inversión de gobierno, pues claro es que la finalidad de los tributos es la satisfacción de la administración pública, cabe recordar que el Estado presenta dos fases, a saber, una política y otra administrativa, por lo cual su separación contribuye a un eficaz funcionamiento del mismo, ante dicho reconocimiento del binomio de funciones, pudiera implementarse el sistema city management.

El reconocimiento de la dualidad del Estado y su especialización en la fase administrativa tendría como finalidad primera un estudio de la situación actual de la hacienda pública, aunado a estar en posibilidad de establecer un análisis eficaz de la base contribuyente, base gravable y porcentaje de tributos; es de resaltar el hecho

de que en la medida en que aspectos semejantes sean puestos en práctica de manera proporcional la economía puede ser impulsada en mayor medida, pues ante la efectividad del esquema de tributación el sacrificio de los contribuyentes será menor, al igual que la presión tributaria, y al contar con capital disponible se fomenta el consumo, así como la inversión tanto del sector público como de servicios privados.

En el esquema descrito a continuación se muestra la identificación y correcto tratamiento de las funciones del Estado pudiera ser una opción para el análisis del esquema normativo tributario en México, y los beneficios de su aplicación tanto a nivel federal como municipal.

Diagrama de Mecanismos sugeridos para eficientización de recursos públicos.
Diagrama 1, creación propia.



Por otra parte ante el análisis, transformación y posible eficacia de distribución de recursos administrativos, se pudiera estar en posibilidad de incrementar el número de contribuyentes y la baja de la imposición , con lo cual se pudiera considerar un rompimiento en la relación impuestos elevados – evasión; buena parte del alto porcentaje de evasión que prevalece en el país es atribuible a su débil fiscalización, lo cual también pudiera identificarse como una variable indirecta susceptible de modificación.

Se debe agregar que ante el escrutinio de los porcentajes de ingreso, salida e inversión del gasto total acumulado procedente de los impuestos, se apareja a un mayor control del manejo eficiente de los mismos, caso contrario se incrementan las tasas o porcentajes de tributación, so pretexto de un incremento de stock de bonos, conduciendo con ello a un decremento de inversión de capital y un sesgo de las fuentes económicas, que directamente se relacionan con la los ingresos y capital económico de los contribuyentes, de esta manera se crea un entramado de relaciones entre el Estado, política económica, fiscal y administrativa y el contribuyente, su situación cualitativa y cuantitativa.

Por añadidura se comprende el hecho de que no se puede incrementar el ingreso tributario cuando sus fuentes están deprimidas, y si a ello se añade el hecho de que el gasto generado por el sector público es insostenible en tanto no genera crecimiento por ser gasto improductivo, entonces es de esperar que se requiera recaudar más para cubrir los balances.¹³

Esta problemática se origina por la falta de diferenciación de los conceptos básicos de capacidad contributiva y capacidad económica; Un elemento de suma importancia al considerarse el principio característico del impuesto, mismo que constituye su causa jurídica es la capacidad económica, difiere de la capacidad contributiva, aun así son interdependientes; la capacidad económica presupone la disponibilidad de contribución al gasto público, es decir la existencia de posibilidad de cumplimiento de las disposiciones deductivas que conllevan la imposición de obligaciones tributarias, no obstante no son términos símiles; la capacidad contributiva no es una medida absoluta y exacta, es una apreciación que realiza el legislador tributario de la situación de distintos contribuyentes.¹⁴

¹³ José Luis Hernández Mota, La reforma Fiscal Necesaria en México Universidad Autónoma Metropolitana, http://148.206.107.15/biblioteca_digital/capitulos/387-5290qjp.pdf, consultado en fecha 27 de abril de 2015

¹⁴ Para Manzoni, la distinción entre los términos de capacidad económica y capacidad contributiva se encuentra en la no tasación del mínimo vital, ya que no cualquier mínimo de capacidad económica es idóneo de capacidad contributiva

La capacidad contributiva se configura a partir de la existencia de diversos factores:

- A. El dato objetivo de la cuantía de la renta o el capital.
- B. Las diversas circunstancias tomadas consideradas por la ciencia financiera que son valoradas dentro del contexto que da origen y fundamento a dicha renta.
- C. La combinación de dichos elementos que en apego a los principios rectores del derecho tributario, dan lugar al cálculo de la medida de la capacidad contributiva individual.

La existencia y entrelazado de los factores descritos nos llevan de forma ineludible a citar el concepto de justicia esgrimido por Miguel Valdés Virrereal, quien establece:

Los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus respectivas capacidades: es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado. De la observancia o menosprecio de esa máxima depende lo que se llama equidad o falta de equidad en los impuestos.

Derivado de lo expuesto, la constitución solo exigiría que todo tributo lo fundamentara en el principio de capacidad económica, debiendo gravar un impuesto de hecho revelador de riqueza, pero no impondría la concreta exigencia de que la carga tributaria se modulara de acuerdo con o en la modalidad económica.¹⁵

No obstante el deber constitucional basado en directrices o principios vectores a los impuestos, se puede señalar una inexacta aplicación de los mismos por parte de la autoridad competente, en la determinación del hecho imponible, para la demostración del dicho se hará alusión al contenido de la tesis aislada

¹⁵ Juan Enrique Varona Alabern, *Extrafiscalidad y Justicia Tributaria*, España, Marcial Pons, 1era, edición.p. 189

TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. EN ATENCIÓN A LA INTENSIDAD DEL CONTROL CONSTITUCIONAL DE LAS MISMAS, SU APLICACIÓN POR PARTE DE LA SUPREMA CORTE REQUIERE DE UN MÍNIMO Y NO DE UN MÁXIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN.

El principio de proporcionalidad, como instrumento metodológico, es un procedimiento interpretativo para la resolución de conflictos entre los contenidos esenciales de las disposiciones normativas fundamentales, que encuentra asidero constitucional en los diversos principios de igualdad e interdicción de la arbitrariedad o exceso, previstos en los artículos 1o., 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Dicho principio opera principal, mas no exclusivamente, cuando se aduce la violación al principio de igualdad o equidad tributaria como manifestación específica de éste, pues en ese caso se requiere llevar a cabo, en primer lugar, un juicio de igualdad mediante la equiparación de supuestos de hecho que permitan verificar si existe o no un trato injustificado, esto a partir de un término de comparación, en la medida en que el derecho a la igualdad es fundamentalmente instrumental y siempre se predica respecto de alguien o algo. Así, para verificar si el tratamiento desigual establecido por el legislador resulta constitucionalmente válido, en segundo lugar, el principio de proporcionalidad se conforma de tres criterios, de conformidad con la jurisprudencia 1a./J. 55/2006, consistentes en: a) que la distinción legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida; b) que la distinción establecida resulte adecuada o racional, de manera que constituya un medio apto para conducir al fin u objetivo perseguido, existiendo una relación de instrumentalidad medio-fin y, c) la distinción debe ser proporcional, es decir, no es válido alcanzar objetivos

constitucionalmente legítimos de un modo abiertamente desproporcional. Ahora, en materia tributaria la Suprema Corte consideró en la jurisprudencia 1a./J. 84/2006, que la intensidad del escrutinio constitucional, a la luz de los principios democrático y de división de poderes, no es de carácter estricto, sino flexible o laxo, en razón de que el legislador cuenta con una amplia libertad en la configuración normativa del sistema tributario sustantivo y adjetivo, de modo que a fin de no vulnerar la libertad política del legislador, en campos como el mencionado, en donde la propia Constitución establece una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado, considerando que, cuando el texto constitucional establece un margen de discrecionalidad en ciertas materias, eso significa que las posibilidades de injerencia del juez constitucional son menores y, por ende, la intensidad de su control se ve limitada. Consecuentemente, la aplicación del principio de proporcionalidad por parte de la Suprema Corte en su carácter de Tribunal Constitucional, implica que el cumplimiento de los criterios que lo integran requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación, es decir, basta que la intervención legislativa persiga una finalidad objetiva y constitucionalmente válida; la elección del medio para cumplir tal finalidad no conlleva a exigirle al legislador que dentro de los medios disponibles justifique cuál de todos ellos cumple en todos los grados (cuantitativo, cualitativo y de probabilidad) o niveles de intensidad (eficacia, rapidez, plenitud y seguridad), sino únicamente determinar si el medio elegido es idóneo, exigiéndose un mínimo y no máximo de idoneidad y, finalmente, debe existir una correspondencia proporcional mínima entre el medio elegido y el fin buscado que justifique la intervención legislativa diferenciada entre los sujetos comparables.¹⁶

¹⁶ Época: Décima , Registro: 2000683 , Instancia: Primera Sala , Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro VII,

Podemos apreciar que de manera errónea se toman como sinónimos los vocablos referentes a capacidad económica, capacidad contributiva, conflicto presente de igual manera en el uso de los vocablos equidad y proporcionalidad, al referir que su uso e implementación en relación a la tributación alude un pleonasma, pues ambos términos refieren en última medida al tema de la justicia en los impuestos.

Las inconsistencias teórico- conceptuales señaladas llevan aparejada como consecuencia la deficiente protección del mínimo vital desde la redacción de las disposiciones tributarias hasta su implementación en aspectos que varían desde la disposición de tasas porcentuales, cálculo de la base gravable y posterior cumplimiento de la disposición.

Así mismo otro elemento que pudiera identificarse es la eliminación de la multiplicidad de regímenes preferenciales, pues si bien puede decirse la finalidad extrafiscal como justificante de su creación, tampoco puede negarse la facilidad de migración entre regímenes.

Si bien es cierto lo ideal sería la implementación de una política fiscal sustentable en la cual se confía en la implementación de operadores de mecanismos de estabilización en las etapas diversas que componen el ciclo económico, en la cual los déficit públicos generados en recesión son superados por los superávits en tiempos de auge; lo cierto es que hay que reconocerse que la economía fracturada en la cual nos desarrollamos debe tender al fomento de la inversión pública y privada, incentivar el consumo interno y a la vez configurar marcos de protección a los contribuyentes a través de una administración eficiente de recursos, caso

contrario los ingresos tributarios no se revelaran como la fuente sostenible del gasto público, sino este como fuente solvente para el mantenimiento de la base tributaria.¹⁷

De tal suerte resulta evidente que para la correcta protección de los derechos de los contribuyentes, por ende del mínimo exento, debe de visualizar a corto y mediano plazo, el fortalecimiento de las fuentes de recursos de los individuos, así como de la eficiencia de los valores productivos y a largo plazo la recaudación de recursos, solo de tal manera se está en posibilidad de contemplar balance estructural, es decir la estabilización de la base productora para poder estimar los efectos sobre los ingresos de las familias y sobre la disponibilidad de los recursos para la demanda efectiva necesaria para el impulso económico.

En tal virtud al fomentar el fortalecimiento de las fuentes y valores productivos, se incide en un aumento de la inversión pública y privada, que a su vez se traduce en mayor flujo de inversión y generación de stock de capital que puede entenderse como una continua productividad de factores de ahorro e infraestructura que propiciarán, aunado a la eficacia de medios de control, un crecimiento sostenible.

Por consiguiente se puede deducir que debiera considerarse un tipo de política de ingresos con enfoque de promoción de la actividad económica de manera primaria, para continuar con un enfoque social y a largo plazo, una vez que disminuyan las disparidades de las medidas fiscales actuales se estará en posibilidad de enfocar a políticas de ingreso con enfoque recaudatorio.

Hay que comprender que esta lógica se deriva de proponer que es más eficaz pocos impuestos con base amplia, en cuanto a lograr mayor recaudación, así como en el sentido económico al requerir una menor erogación por parte del Estado para la obtención de los recursos finales.

¹⁷ Entendiendo en este dicho a la base tributaria no como el porcentaje designado de tributación, sino como el total de contribuyentes

El respeto a las circunstancias contextuales de los contribuyentes a través de la flexibilidad de las deducciones- mecanismo existentes como garantes de la situación cualitativa de los contribuyentes-, se refleja como una legitimación de la causa jurídica del impuesto y disminuye la simple presunción económica por parte del legislador y el margen de libre configuración.

Lo anterior desde el fortalecimiento de lo ámbito jurisdiccional, para crear antecedentes con carácter vinculante que en un momento dado puedan servir para el mejoramiento continuo del campo de los derechos de los contribuyentes; así mismo debe de alegarse la responsabilidad administrativa de los legisladores al decidir y participar en el procedimiento de creación de leyes de la materia, pues se está ante un deber de promoción y respeto de los derechos humanos bajo los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad, progresividad e interpretación pro persona.

Para finalizar, cabe enfatizar el hecho de que si bien el derecho tributario se encuentra construido por medio de directrices y principios que procuran la más amplia protección para con el contribuyente en los distintos ámbitos de desarrollo, la protección deseada es el mínimo vital en su más amplia concepción, es decir, se debe de asumir desde los diversos estratos de la administración estatal, que con anterioridad a la observancia y acatamiento de disposiciones normativas y marcos de configuración, se debe de velar por la garantía de la esencia del ser humano.

Finalmente, se puede concretar, en que si bien el Estado incide sobre los particulares, atendiendo al respeto de los principios anteriormente señalados, a través del vínculo denominado Relación Jurídico -Tributaria, que puede definirse como un vínculo jurídico obligacional surgido en virtud de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permiten al fisco como el sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación, dicho vínculo jurídico de carácter obligatorio debe

formularse atendiendo a la capacidad económica y contributiva de cada individuo, una vez que han sido cubiertas las necesidades apremiantes del mismo.

En tal virtud, se considera necesario recapitular a manera de cierre las diferencias entre los conceptos anteriormente aludidos, a saber, la capacidad económica y contributiva; la primera de ellas alude al idóneo destinado a satisfacer las necesidades primarias, el segundo de ellos impone la necesidad de aportar al sostenimiento de los gastos públicos, e cumplimiento a la obligación contenida en el precepto constitucional, artículo 31 fracción IV.¹⁸

Por ende, conforme lo expuesto se puede identificar la diferencia básica entre ambas, la cual reside en que si bien un sujeto es percibido con capacidad económica, no se traduce en que se cuente con capacidad de contribución hasta en tanto las necesidades conceptualizadas como básicas no sean satisfechas, pudiera considerarse que hasta determinado punto los conceptos anteriores surgen de manera posterior a reconocimiento y satisfacción del mínimo vital, pues tales conceptos se esgrimen como directrices del derecho tributario, no obstante el mínimo vital de arguye como un derecho humano.

Conclusión

PRIMERO. Los derechos humanos de los contribuyentes son una realidad innegable que requieren protección, promoción y observancia, que exigen medios jurisdiccionales y no jurisdiccionales para su protección, de tal suerte que se formule un marco eficaz de protección.

SEGUNDO. Las autoridades competentes deben de tener un papel proactivo y reactivo en la protección optima de los derechos fundamentales de los contribuyentes.

¹⁸ Tesis P. VIII/2013Décima época , *gaceta del seminario Judicial de la Federación*, consultada en fecha 23 de julio de 2015.

TERCERO. En un Estado constitucional de derecho, debe velarse por la observancia de los derechos fundamentales, el catálogo de derechos está en constante desarrollo, evoluciona como la sociedad misma, se amplía en beneficio de las personas y el respeto a la dignidad de estas. Por ello es necesario contar con medios de defensa efectivos para hacerlos valer, ya sea por vía jurisdiccional o no jurisdiccional

CAPÍTULO SEGUNDO

ANTECEDENTES vs ACTUALIDAD

Introducción

Por medio del capítulo lo que se pretende es en primera instancia una breve semblanza de lo que refiere a la potestad tributaria y el mínimo vital, es decir, se hace una alusión de manera somera a la materia de división de poderes, para estar en posibilidad de comprender la facultad y competencia en materia de impuestos actualmente; de igual manera atender dicho aspecto se hace mención a aspectos sobresalientes que atienden al tema objeto de estudio, así mismo se relatan antecedentes de los impuestos, la potestad tributaria y las consecuencias de la insatisfacción de la población en relación con las medidas fiscales en diversas etapas históricas, esto por considerar que se relaciona de manera directa tanto con los principios de derecho que rigen la materia tributaria actualmente, como con los derechos de los contribuyentes.

Se ha decidido dividir el capitulado en tres grandes bloques, cabe aclarar de inicio que si bien es cierto el primer bloque correspondiente al mínimo vital abarca aspectos múltiples como lo referente al numeral 31 fracción IV de la Constitución Política del Estado Mexicano, o la función e importancia del pago de contribuciones, también lo es que se ha considerado que su división en sub apartados, pudieran perjudicial para la comprensión deseada en la exposición preliminar del tema, es decir, se trata por separado los elementos que integra su actual conceptualización y finalmente la importancia del derecho para los Estados democráticos.

2.1 Antecedentes Del Derecho al Mínimo Vital. Límites a la Potestad Tributaria y Mínimo Vital

Para estar en posibilidad de ubicar los antecedentes del derecho al mínimo vital, es indispensable realizar su análisis evolutivo – si pudiera considerarse como tal- a través de la historia del derecho tributario, dicha cuestión se realizará al referir de manera somera características y datos indispensables de cada época o período histórico, pues si bien es cierto se considera de suma importancia esbozar un panorama histórico se busca que el mismo se concrete respecto al tema a tratar.

El origen de los tributos no se realizó de manera justa y equitativa, conforme a la continua manifestación de inconformidad por parte de los obligados, fue tornando aspectos de mayor equidad y proporcionalidad, dichos criterios fueron establecidos por opiniones y doctrinas de diversos economistas y estudiosos del funcionamiento del Estado.

2.1.1 Época antigua

1 India

La historia tributaria se remonta hasta el año 300 A de C; considerada como la joya de la corona británica, se estableció la división de tierra bajo el sistema zamindar con la finalidad de facilitar el cobro de impuestos¹⁹ es posible ubicar dentro de la literatura la obra La ciencia de la Riqueza, misma que contiene un principio que de manera posterior desarrollaría Adam Smith en las reglas clásicas de la recaudación tributa; obra del filósofo Chanakya, quien expuso por escrito conceptos diversos como costo de oportunidad, rendimientos decrecientes, bienes públicos, demanda- marco de suministros, información asimétrica y excedente de producción. También fue el primer económico en abordar temas como el de los incentivos fiscales como fomento del crecimiento económico.

¹⁹ El zamindar o zemindar designaba a los grandes terratenientes, posteriormente se designaron como príncipes o reales

2 Egipto, China y Mesopotamia²⁰

Se encuentran antecedentes de alrededor de 5000 años en los cuales se hace alusión a la labor de los recaudadores, refiriéndose a ellos como personas ante las cuales había que temblar. Los tributos no solo consistían en pago de altas sumas de dinero, pudiéndose presentar en forma de trabajo físico; en regiones como Babilonia y Siria los vencidos en campañas militares debían pagar fuertes tributos y prestaciones.

En estas regiones aparecen las primeras leyes tributarias; en Egipto se estableció la obligación de arrodillarse ante los cobradores de impuestos, los tributos variaban respecto a animales, frutos, trabajo personal e inclusive individuos, es de notar que las piezas artesanales realizadas en cerámica eran usadas como recibos; En Mesopotamia existían tributos diarios y excepcionales.

En China los impuestos se acrecentaban para el sostenimiento de los conflictos armados, así como la construcción de imponentes obras arquitectónicas.

3 Atenas²¹

Existían los impuestos directos e indirectos, dentro de los primeros se identifican los impuestos aduanales, mientras que en la segunda clasificación se centran los que gravan el consumo y los gastos familiares, un ejemplo es la eisfora²², así como un antecedente del impuesto sobre la renta, el cual era progresivo, tenían como finalidad cubrir los gastos de la guerra sostenida contra Esparta, las fiestas públicas, los gastos de lujo así como el armado y mantenimiento de la flota.

²⁰ <http://www.eumed.net/libros-gratis/2011a/912/Historia%20de%20los%20impuestos.htm> , consultado en fecha 07 de julio de 2015

²¹ *Ídem.*

²² Impuesto excepcional sobre el capital para hacer frente a los gastos derivados de guerras, catástrofes naturales o construcción de obras públicas

Existía un impuesto mensual a los extranjeros,²³ el impuesto era llamado metoikion.

Se tenía la idea general de que el cumplimiento al pago de impuesto no era una relación de sometimiento o servidumbre, sino la prosecución conjunta al bien público.

4 Roma²⁴

En el imperio Romano podemos ubicar interesantes antecedentes respecto a la materia, a saber:

- a. Impuesto sobre las herencias, a fin de obtener fondos de retiro para quienes se habían desempeñado como militares, de dicha obligación se exceptuaban las donaciones para hijos y esposas.
- b. Impuesto sobre los artículos de lujo (pagando de tres a diez veces su valor original).
- c. Facultad otorgada por César Augusto,²⁵ a algunas localidades conocidas como Fora y conciliabula para disponer respecto a su administración interior;
- d. Cargos administrativos como el curator y el defensor civitatis. en materia de importaciones y exportaciones.
- e. El impuesto conocido como portoria
- f. Surgen términos como lo son erario, tributo y fisco.
- g. Se lleva a cabo el primer censo de la historia (con fines tributarios).

Durante la decadencia del imperio romano, los impuestos fueron desproporcionados con la capacidad de la población lo que llevo a sucumbir al imperio; Cuando cayó Roma, los reyes sajones impusieron impuestos, conocidos como Danegeld, sobre tierras y propiedades, además impusieron sustanciales derechos de aduana.

²³ Se consideraba gente extrajera a quienes no descendían de padre y madre ateniense

²⁴ <http://www.neoliberalismo.com/impuestos.htm>, consultado en fecha 07 de julio de 2015.

²⁵ Considerado el más brillante estrategia fiscal durante el Imperio Romano.

2.1.2 Edad media²⁶

Ligado de manera innegable la organización económica con el aspecto social, y la repartición territorial, es posible identificar los siguientes aspectos:

- a. El vasallaje.- los vasallos el cual tenía diversas obligaciones para con su señor, consistentes en prestaciones económicas y de servicios personales; el apoyo monetario en un inicio no era reglamentado, posteriormente se establecieron supuestos específicos.
- b. La sucesión en el vasallaje ocasionada por muerte, originaba el pago de un año de renta.
- c. Al contraer matrimonio la hijo del vasallo, si el contrayente no había sido elegido por el señor, se debía pagar impuesto elevado.
- d. Si se vendía el feudo del vasallo, este debía pagar un aproximado de tres años de renta.

Los siervos por su parte también tenían la obligación del pago de tributos, bajo las siguientes modalidades:

- A. Prestación de servicios personales y de carácter económico.
- B. El pago de la capitación, de carácter anual.
- C. La servidumbre matrimonial que presentaba dos variantes: la primera de ellas se traducían en un pago bajo al realizarse entre personas del mismo feudo, cuestión contraria si los contrayentes pertenecían a feudos diferentes.
- D. Al morir el siervo y no tener descendientes en línea directa, el señor estaba en posibilidad de adquirir los bienes del fenecido, lo que era conocido como el derecho de mano muerta; si un pariente colateral deseaba adquirir los bienes debía pagar lo denominado como derecho de relieve, que consistía en una elevada suma.
- E. El censo, que consistía en un pago efectuado en proporción por la extensión de tierra.

²⁶ <http://www.eumed.net/libros-gratis/2011a/912/Historia%20de%20los%20impuestos.htm>, consultado en fecha 07 de julio de 2015.

F. Se realizaba un pago por realizar venta de productos, una especie de pago por derechos de venta.

G. Notación especial merece la Carta Magna de Juan Sin Tierra²⁷, como resultado de las negociaciones entre el rey Juan sin Tierra y los nobles ingleses, debido a la impopularidad que había ganado tras la derrota del territorio de Normandía y su excomunión a manos del papa Inocencio III, aunado a los altos impuestos y las represalias contra quienes no podían pagar; en dicho documento se establecieron garantías a los derechos comerciales como lo son el cobro de tasas bajo el consentimiento del Consejo del Reino, el establecimiento de un sistema regularizado de pesos y medidas, la libertad de comercializar en Londres, municipios y puertos; de puede identificar el antecedente del principio de legalidad en cuanto se cita que ningún individuo podrá ser privado de sus bienes si no por juicio legal de sus pares o por la ley del país.²⁸ También el habeas corpus fue reconocido como una garantía contra la prisión indebida.

En el tema de los impuestos se prohibió el pago de ayudas monetarias o el pago de cuotas para la conmutación del servicio militar. Para la exigencia de ayudas monetarias antes estas debían ser aprobadas por la reunión a los arzobispos, obispos, abades, duques y barones principales.

H. En el año 1789 en Inglaterra se grava con un sexto o décimo el comercio del producto de la tierra o los productos de la industria que iniciaba su desarrollo, no obstante, con antelación en 1369 es posible identificar la rebelión de los nobles de Aquitania contra las políticas fiscales del Príncipe Negro.

Es notable el mandato real de Carlos I el cual disponía que a los individuos se les gravaría en concordancia con su posición y recursos; se dispuso grabar a los comerciantes sobre los bienes muebles y los pobres pagaban muy poco o nada.

²⁷ <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/6/2698/17.pdf>, consultado en fecha 28 de septiembre de 2015.

²⁸ Artículo 39 Constitución Juan sin tierra de 1215, Ningún hombre libre será arrestado o detenido en prisión o desposeído de sus bienes, poscrito o desterrado o molestado de alguna manera; y no dispondremos sobre él ni lo pondremos en prisión si no por el juicio legal de sus pares, o por la ley del país.

Existían a la par de manera incipiente los impuestos aduanales, los impuestos indirectos que grababan el consumo, la propiedad inmobiliaria y el impuesto sobre la renta; tales medidas agravaban la situación de miseria dando origen a los conocidos motines de Smithfield.

Los servicios de carácter personal se sustituyeron paulatinamente por el pago de cantidades monetarias.

2.1.3 Renacimiento²⁹

- A. Los impuestos tienen la finalidad de financiamiento del ejército y la estabilidad del aparato burocrático; en Francia se originan múltiples revueltas motivadas por el hambre y la presión fiscal agudizada por la Guerra de Sucesión Española.
- B. En Rusia los levantamientos campesinos en el [Imperio austriaco](#) estuvieron también guiados por la protesta contra las exacciones fiscales y la servidumbre.; de igual forma la rebelión de Silesia contra el robot³⁰.
- C. En el área de Europa Occidental hubo tensiones constantes en contra del pago del diezmo y los denominados derechos señoriales.
- D. El pago por peajes y cruce de carreteras hace presente la existencia de conflictos en el área de Inglaterra, sobre todo por parte del campesinado, en esta zona se derivó la situación que los amotinados impusieron precios tasados al grano, la harina y el pan entre diversos productos de consumo básico. Situación similar se vivió en Francia, con la denominada guerra de las harinas, a causa del aumento en el precio del trigo.
- E. En España las medidas fiscales también son motivo de conflictos, se puede mencionar el motín de Esquilache.³¹

²⁹ *idem*

³⁰ Nombre asignado a las prestaciones personales.

³¹ Ocurrido bajo el reinado de Carlos III, considerada como una consecuencia de la insatisfacción del pueblo español respecto al aumento de precios de los productos considerados de primera necesidad, denominado el movimiento en relación al Marqués de Esquilache, quien pretendía la prohibición de las capas largas y los sombreros de ala ancha, argumentando cuestiones de seguridad

Es importante hacer mención al hecho de que toman más presencia los estudios y publicaciones de tipo económico, en el año 1776, Adam Smith publica Investigación sobre la Naturaleza y causa de la Riqueza las Naciones, en el cual es posible identificar el inicio de la conceptualización del principio de la proporcionalidad, así como la igualdad de la imposición.

2.1.4 Leyes de los Reinos de las Indias

- A. Se realiza la recomendación a los Virreyes, Presidentes y Audiencias para tasar los impuestos y los comisarios nombrados guarden la forma en su desempeño, con la intención de que quienes debieran pagar tuvieran lo suficiente para dotar y alimentar a los hijos así como satisfacer necesidades comunes.
- B. En América Latina se dan movimientos como la rebelión que en el año de 1623, en México, culminó con el incendio del palacio de gobierno y la renuncia del virrey Gelves, menos de una década después y en pro de la abolición del repartimiento indígena y la administración indígena, se rebeló el obispo Manso.
- C. En la denominada Real Audiencia de Quito, indígenas, mestizos y criollos se amotinaron cerca de cuarenta días en signo de desacuerdo con el impuesto al tabaco, así como las medidas aduaneras.
- D. El más importante movimiento de protesta contra el régimen impositivo español sucedió en el Vireynato de Nueva Granada en 1781, abarcando desde Socorro, en la región central de la actual Colombia, hasta los Andes venezolanos.³²
- E. En la región de Chile, los impuestos se enfocaban en los derechos de aduanas y alcabala, los cuales desencadenaron movimientos de agitación entre los comerciantes.

32

<http://www.portalalba.org/biblioteca/VITALE%20LUIS.%20Las%20Protestas%20las%20Rebeliones%20y%20los%20Movimientos%20Precusores%20de%20la%20Independencia.pdf>

F. Mención especial merece el movimiento liderado por Tupac Amaru .

Levantamiento masivo que abarcó casi todo el territorio del antiguo imperio incaico, pues si bien las causas son variadas como la opresión cultural y política, la cuestión referente a la economía fue la detonadora del levantamiento, en concreto el impuesto denominado repartimiento de efectos.³³ De manera aparejada se pagaba un tributo en dinero, el retraso en el pago de mercancía tenía como consecuencia el remate o la pérdida de las propiedades o utensilios de trabajo, inclusive de la libertad. Estas fueron las causas coyunturales y específicas regionales que, sumadas a las causas estructurales de dominación colonial, motivaron las rebeliones de mediados del siglo XVIII en el Alto Perú. Entre 1730 y 1739 se registraron diez rebeliones, la mitad en la década 1740, once de 1750 a 1759, veinte entre 1760 y 1769 y sesenta y seis de 1770 a 1779.

34

G. Otro importante movimiento acaecido en contra del régimen impositivo y fiscal fue el que sucedió en el Virreinato de Nueva Granada, abarcando desde la región central de Colombia hasta los Andes Venezolanos.

Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano

En dicho ordenamiento se establecen principios tributarios como el de la generalidad, equidad y proporcionalidad o capacidad económica y destino de las contribuciones, se identifica como antecedente directo de la Constitución francesa de 1848, se establece que todo impuesto es de utilidad común, así como la inclusión de la equidad y proporcionalidad, al plasmar que cada individuo contribuye en relación a la proporción de sus facultades y riqueza.

³³ El repartimiento de efectos ocurría cuando los corregidores, dotados de facultad para ello, forzaban la venta de mercancías entre la población indígena, y a exigir su pago mediante el uso de la fuerza de la autoridad; el supuesto objetivo de llevar a cabo dicha medida se relacionaba con la mayor integración de los aborígenes y mestizos a la economía de mercado.

³⁴ Luis Vitale, Asociación de Historiadores Mexicanos y del Caribe, <http://adhilac.com.ar/?p=2012>, consultado en fecha 02 de junio de 2015.

2.1.5 Antecedentes en América del Norte³⁵

- A. Se estableció lo que se conoció como la Ley de los Melados, que posteriormente se transformó en la Ley del Azúcar, por tasar melados extranjeros, azúcar, vino y diversos artículos semejantes, un año después se estableció La Ley del Timbre que gravaba de manera directa los periódicos y los documentos comerciales y legales.
- B. En América post- revolucionaria, puede identificarse el impuesto al consumo de whiskey considerado por algunos colonos como discriminatorio; poco después el líder de la unidad de milicias que se suprimió la rebelión del whisky, fue quien lideró el movimiento que se denominó la Rebelión de Fries, que se originó por el descontento ante el impuesto a la propiedad en pro del financiamiento de la marina y el ejército.
- C. En 1812 aparece el primer impuesto con tasas progresivas a los impuestos, esto es un antecedente directo del gravamen en virtud de la capacidad económica que se intuye en el contribuyente.³⁶
- D. En el año de 1861 se aprobó el impuesto sobre el ingreso anual de todos los residentes de Estados Unidos, no obstante su aprobación, su entrada en vigor nunca se realizó; en el mismo sentido se aprobó una disposición la anualidad siguiente, con porcentajes de 3% sobre ingresos mayores de \$600.00 y de 5% sobre ingresos mayores de \$10,000.00, no se omite citar un hecho preponderante que da inicio a lo que pudiera actualmente considerarse las deducciones, y es que la renta o el valor de renta del inmueble que fuera ocupado como casa hogar podía reducirse del monto de cálculo de pago para la posterior determinación de la obligación tributaria.
- E. El Senador Garret Davis, al comentar el principio guía de los impuestos, mencionó el “reconocimiento de la idea de que los impuestos deben ser pagados de acuerdo con la capacidad de la persona para pagar”. En relación con la aprobación de una nueva Ley de Ingresos en el año de 1864.

³⁵ <http://www.neoliberalismo.com/impuestos.htm>, consultado en fecha 07 de julio de 2015

³⁶ El impuesto se elaboró en 1814, pero nunca se impuso, porque el Tratado de Ghent fue firmado en 1815, terminando las hostilidades y la necesidad de ingresos adicionales

2.1.6 Antecedentes en México³⁷

1. *Época Prehispánica*

En los siglos precedentes al S. XVI, los tributos estaban a cargo de quienes eran vencidos en las constantes guerras tribales, los mismos consistían en oro, plata, animales, aves, telas o granos.

2. *Imperio Azteca*

- A. Con anterioridad a la consolidación del imperio, los aztecas se encontraban sometidos al poderío del señor de Azcapotzalco aproximadamente por cincuenta años, a quienes entregaban pescado, animales, aves.
- B. A su vez, cuando los aztecas eran vencedores en batalla obligaban a los vencidos al pago de altos tributos consistentes en productos producidos en las regiones conquistadas, en caso de no poder ser cubiertas las sumas solicitadas, los sujetos eran vendidos en calidad de esclavos.
- C. Todos los habitantes del imperio se encontraban obligados al pago de impuestos con excepción de los sacerdotes, los pertenecientes a la nobleza, los niños, los huérfanos y los que caídos en esclavitud.

3. *Época colonial*

- A. Las riquezas obtenidas en la conquista, consistentes en mayor parte en tierras, y recursos minerales, fueron repartidas entre iglesia, soldados y casos extraordinarios, civiles.

³⁷ <http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2013/jmoa/impuesto-renta-antecedentes.html>, consultado en fecha 07 de julio de 2015

- B. A la brevedad de consolidarse la conquista se inician negocios de minería, comercio, agricultura y ganadería, con los cuales se obtenían recursos para el sostenimiento de la Corona Española.
- C. Se cobraban impuestos por actividades de comercio exterior, incremento e intercambio de mercancías entre la Corona Española y las colonias.
- D. En relación a las Reformas Borbónicas y el sistema financiero, se dispuso que se grabaran a los pequeños comercios y la creación de estancos o monopolios manejados por el Estado.³⁸

4. *Guerra de Independencia*³⁹

- A. El día seis de diciembre de mil ochocientos diez el cura Don Miguel Hidalgo y Costilla ordena la Declaración Segunda, a través de la cual elimina el pago de tributos a las castas y los indios, debido a la situación precaria existente.
- B. El vasallo continúa con la obligación de tributar, no obstante en menor proporción, un dos por ciento de la alcabala en los efectos de la tierra y el tres por ciento en los de Europa.
- C. En la constitución de Cádiz, se establece que todo español sin distinción alguna se encuentra obligado a contribuir con el Estado, en proporción de sus haberes (se incluye el concepto de proporcionalidad).
- D. En el año de mil ochocientos trece, a través de los Sentimientos de la Nación, José María Morelos y Pavón dispone que se anule la infinidad de tributos y se señala a cada individuo un cinco por ciento de sus ganancias.
- E. Un año después en el Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana se establece que las contribuciones públicas no son extorsiones de la sociedad, sino donaciones de los ciudadanos para la seguridad y la defensa.

³⁸ Universidad Nacional Autónoma de México, portal académico, <http://portalacademico.cch.unam.mx/alumno/historiademexico1/unidad3/virreinatovohispano/reformasborbonicas>, consultado en fecha 26 de septiembre de 2015.

³⁹ <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/facdermx/cont/99/dtr/dtr7.pdf>

5. *Época Independiente*⁴⁰

- A. En el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano se establece la obligatoriedad de los habitantes del Imperio para contribuir a las urgencias del Estado, en razón de sus proporciones.
- B. En el año mil ochocientos cincuenta y siete se promulga una constitución de corte liberal, en el cual se dispone la obligación de todo mexicano de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y el Municipio, de manera proporcional y equitativa.
- C. En el mes de julio de mil novecientos veintiuno se establece un nuevo impuesto federal, el cual solo estuvo vigente por el periodo de un mes, el cual se pagaba sobre las ganancias obtenidas; la base del gravamen era el ingreso bruto.

2.2 Potestad Tributaria

Ahora bien, hasta este punto se ha brindado un panorama general en diversos puntos del ámbito internacional en relación a la existencia de una obligación de pago de tributos, el uso asignado al total de los mismos, en algunos casos, consecuencias de la inobservancia a la disposición de pago y las represalias del pueblo ante la aplicación de medidas fiscales que agravaban la precariedad en el *modus vivendi*, no obstante y una vez que se ha comenzado con el tratamiento del tema en México se considera necesario el conocimiento de lo que se pudiera denominar poderío del Estado en materia tributaria.

La potestad tributaria refiere a la facultad que tiene el Estado para crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. La creación obliga al pago por las personas sometidas a su competencia, implica, por tanto, la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado, puede compeler a las personas para que le

⁴⁰ *idem*

entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas.⁴¹

Igualmente comprende la facultad que el ordenamiento jurídico le reconoce al Estado, para imponer, modificar o suprimir en virtud de una Ley, obligaciones tributarias; la potestad tributaria es ejercida por los órganos, a quienes se les atribuye expresamente, por ende, se puede afirmar que la potestad tributaria se expresa en la norma suprema con la facultad para imponer contribuciones, dicha facultad es inherente al Estado en su poderío imperativo y se ejerce al establecer el Congreso de la Unión, contribuciones mediante la publicación de las normativas correspondientes. Mediante la publicación de la ley se identifica a los sujetos activo y pasivo de la relación jurídico- tributaria.

Como lo denota Teodoro Rivera Neumann, la potestad tributaria del Estado es un mecanismo político- institucional, la potestad tributaria en una sociedad democrática se encuentra legitimada por el ámbito de competencias que la sociedad otorga al Estado desde la Constitución Política.

En México, dicha división de poderes se encuentra establecida en el artículo 49, el cual a la letra establece:

Artículo 49. El Supremo Poder de la Federación se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

No podrán reunirse dos o más de estos Poderes en una sola persona o corporación, ni depositarse el Legislativo en un individuo, salvo el caso de facultades extraordinarias al Ejecutivo de la Unión, conforme a lo dispuesto en el artículo 29. En ningún otro caso, salvo lo dispuesto en

⁴¹ H. B. Villegas (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Ed. Astrea, 8º Ed. Buenos Aires, p. 252

el segundo párrafo del artículo 131, se otorgarán facultades extraordinarias para legislar.⁴²

La división de poderes como institución política marca el nacimiento del Estado constitucional, se puede en este momento recordar lo dicho por Roberto L. Blanco Valdés al comentar que la división de poderes y su constatación en los cuerpos jurídicos es una afirmación solemne de la consustancialidad entre la Constitución y la defensa de la libertad y la indisponibilidad de esa defensa – y de la protección de la constitución misma como orden de derechos- si los poderes que nacen con la revolución se concentran en unas mismas manos y no permanecen separados.

Lo anterior referido se considera en virtud de que la división de los poderes hace distinción de la articulación del poder político y las funciones y los órganos que lo ejercen, dentro del marco del aparato estatal. Con el Estado constitucional se identifican principios fundamentales para garantizar la libertad del ser humano en sociedad:

- A. El principio de legalidad.- por medio del cual las funciones competentes al poder judicial y ejecutiva se subordinan a las disposiciones legislativas.
- B. El principio de imparcialidad.- el cual consiste en la separación de los órganos que componen cada uno de los poderes, refiere a la independencia de cada poderío.

Ambos aspectos se vinculan de manera directa con el tema a tratar en tanto que:

- C. El principio de legalidad dispone que las funciones jurisdiccional y ejecutiva conlleva de manera implícita la supremacía de la función legislativa⁴³; pues en materia tributaria y respecto al derecho al mínimo vital, la autoridad no puede coaccionar al pago de contribuciones sobre los bienes básicos de desarrollo de los contribuyentes, a su vez resalta la importancia de que para el

⁴² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Cámara de Diputados <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/htm/1.htm>

⁴³ Idea sostenida por ideólogos como Locke, Kant y Montesquieu.

cumplimiento de dicho supuesto es necesario el correcto desempeño de los legisladores, al haber adoptado las medidas necesarias para salvaguardar el patrimonio de los ciudadanos contribuyentes.

- D. En cuanto a la imparcialidad es innegable la existencia de autoridades y el funcionamiento de órganos competentes en materia tributaria, tanto a nivel federal, como a nivel de estados, mismas que se coordinan para lograr la finalidad última que consiste en la correcta y eficaz captación de recursos suficientes para el funcionamiento del aparato estatal. No obstante no es el objetivo adentrar en lo que respecta a la administración y coordinación de las autoridades fiscales, por lo cual no se detallará más el mencionado aspecto.

Es importante realizar una aclaración en cuanto a la división de poderes, y es que ésta tiende a ser flexible, permitiendo colaboración y coordinación entre los órganos de poder, por ende, se puede afirmar que los principios descritos (legalidad e imparcialidad), son complementarios de eficacia gubernamental, presupuesto indispensable para la estabilidad dentro de los estados constitucionales.

Los antecedentes del numeral 49, son variados, en los mismos es posible vislumbrar la idea del Estado constitucional, a continuación se realiza una somera mención de los mismos:

A. *Constitución Política de la Monarquía Española, promulgada en Cádiz en 1812*⁴⁴

En efecto, la constitución de 1812 enlazaba con las Leyes tradicionales de la Monarquía española pero, al mismo tiempo, incorporaba principios del liberalismo democrático tales como a soberanía nacional y la separación de poderes.

En lo que a los poderes del Rey se refiere, se introdujeron modificaciones sustanciales Su poder se vio limitado, conservando una participación en el Poder

⁴⁴ Biblioteca Jurídica Virtual, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2210/7.pdf> consultado en fecha 24 de abril de 2015.

legislativo, con una tímida iniciativa y un veto suspensivo así como la titularidad del Poder ejecutivo, aunque sus actos debían ser refrendados por los Secretarios de despacho.

En lo que a los órganos constitucionales se refiere, la Constitución de Cádiz dedicaba atención especial a las Cortes, al Rey y a sus Secretarios de despacho o Ministros. En lo que respecta a contribuciones, todos los españoles, de manera generalizada, se encontraban obligados al pago en proporción de sus haberes.

B. Constitución de Apatzingán, de 22 de octubre de 1814.

Precisa en clara referencia al pensamiento liberal, que los poderes existentes no deben ejercerse por una sola persona ni una sola corporación.

Se contempla como una obligación a la patria la disposición a contribuir con los gastos públicos, aunado a una entera sumisión a las leyes y el sacrificio voluntario de los bienes cuando las necesidades de la patria lo exijan.⁴⁵

C. Proyecto del Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano del año 1822

Contempla la Creación de la Junta Nacional instituyente como órgano en el cual recae la función legislativa, entre las funciones encomendadas se señala la creación de un reglamento interno para determinar los límites de la función de los Diputados; el poder ejecutivo se concentraba en el emperador, al igual que ministros y los integrantes de la regencia, finalmente se contempla el poder judicial, los tribunales de primera y segunda instancia y el Tribunal de Justicia⁴⁶

⁴⁵ Cámara de Diputados, http://www.diputados.gob.mx/biblioteca/bibdig/const_mex/const-apat.pdf, consultado en fecha 15 de abril de 2015

⁴⁶ Instituto de investigaciones jurídicas, <http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf> consultado en fecha 15 de abril de 2015

Dispone en el numeral décimo quinto la obligación de todos los habitantes del imperio a contribuir en razón de sus proporciones, a cubrir las urgencias del Estado.⁴⁷

D. Plan de la Constitución Política de la Nación Mexicana de 1823

Dispone la incorporación del cuerpo legislativo por diputados inviolables por sus opiniones, el cuerpo ejecutivo se compone de tres individuos; dispone la incorporación de jurados en lo civil y en lo criminal, así como El Tribunal Supremo de Justicia.⁴⁸ Se omite realizar una disposición específica en relación al deber de contribución, no obstante se enumera dentro del artículo primero, obligaciones de los ciudadanos, apartado cuarto, el deber de cooperar al bien general de la nación.⁴⁹

E. Acta Constitutiva de la Federación Mexicana de 1824

Dispone en su numeral noveno, un texto similar al que se lee en la constitución actual, así como enunciación detallada de las funciones conferidas a cada poder.⁵⁰

Marca una importante contribución en el tema de impuestos, a saber:

“Art. 28. Ningún Estado sin consentimiento del congreso general, impondrá contribuciones ó derechos sobre importaciones ó exportaciones, mientras la ley no regule como deban hacerlo.”⁵¹

Además se dispone como facultad del poder Legislativo establecer las contribuciones consideradas necesarias para cubrir los gastos generales de la república, determinar su inversión y dar cuenta de ella al poder ejecutivo.⁵²

⁴⁷ *Ídem*

⁴⁸ *Ídem*

⁴⁹ Jurídicas UNAM, <http://museodelasconstituciones.unam.mx/1917/wp-content/uploads/1823/05/16-mayo-1823-Plan-de-la-Constituci%C3%B3n-Pol%C3%ADtica-de-la-Naci%C3%B3n-Mexicana.pdf>, consultado en fecha 16 de abril de 2015

⁵⁰ *Ídem*

⁵¹ Orden jurídico, <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/1824A.pdf>, consultado en fecha 16 de abril de 2015

F. Bases Constitucionales de la República Mexicana de 1835

Que junto a los poderes tradicionales contemplaba el establecimiento de un árbitro para que ninguno de los tres poderes traspasara el límite de sus atribuciones, dicho árbitro quedó establecido en 1836 y se le denominó Supremo Poder Conservador.

Únicamente se hace mención al carácter general en la nación mexicana de las leyes que establezcan contribuciones generales.⁵³

G. Constitución de 5 de febrero de 1857

Recupera la idea tradicional de la división de poderes; concentró el poder legislativo en la cámara de diputados, derogó el veto presidencial, se introdujo la figura del juicio de amparo, con lo cual el poder Judicial que constituye como un contrapeso a los posibles excesos de parte de los otros dos poderes.

Se puede identificar un antecedente directo del actual artículo 31 de la Constitución Política, en la fracción segunda del numeral que se ha citado, se aprecia la obligación de los mexicanos a contribuir al gasto público tanto de la federación como de los Estados y Municipios, de manera proporcional y equitativa.⁵⁴

H. Constitución de 1917

Aunque ya ha sido enunciado el artículo 49 y 31 fracción IV del ordenamiento, cabe resaltar que no se presentan grandes cambios con relación a la disposición anterior.

⁵² Orden jurídico, <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/1835A.pdf>, consultado en fecha 16 de abril de 2015

⁵³ Instituto de Investigaciones Jurídicas, <http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/bas1835.pdf>, consultado en fecha 16 de abril de 2015

⁵⁴ Instituto de Investigaciones jurídicas, <http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/1857.pdf>, consultado en fecha 16 de abril de 2015

De esta manera, la potestad tributaria del Estado está restringida únicamente a la obtención de los recursos necesarios para la concreción de la misión estatal, a través de los órganos estatales que han sido creados para el cumplimiento de dicha finalidad, sin omitir que sometida dicha actuación a las disposiciones emitidas por el poder estatal que ha sido facultado para la disposición de la materia, debiendo realizar su labor respetando los derechos fundamentales de las personas.

Así pues es inconstitucional y constituye una desviación de poder, abuso de facultades y competencia utilizar los instrumentos tributarios para la obtención de un fin diverso de los autorizados por la Carta Magna en el artículo 31 fracción IV, respecto al establecimiento de un sistema socio económico contrario al estatuido desde la Ley Fundamental.

Esto es tal, ya que la irrupción del Estado en la vida individual y social se encuentra regulada por la Ley Suprema y deriva de los principios generales que a esta integran, enfocados al Orden Público Económico y el respeto que debe otorgarse a los derechos fundamentales.

Ahora bien, en vista de lo expuesto, cabe hacer la somera alusión a la extrafiscalidad, que encuentra su fundamento en el numeral 25, tercer párrafo de la Ley Suprema, mismo que a la letra establece:

El Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional, y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga esta Constitución.⁵⁵

⁵⁵ Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, Cámara de Diputados, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/htm/1.htm>, consultado en fecha 25 de junio de 2015

Los fines extrafiscales, pueden comprenderse como las razones que orientan a las leyes tributarias con la finalidad de control, orientación, impulsa, regulación y fomento de actividades determinadas o sectores económicos específicos, inclusive para desincentivar el consumo o ciertas actividades; Debe reflejarse en la normatividad la motivación, así como los elementos que se consideran justificantes del interés público para llevar a cabo las medidas en cuestión.

En tal virtud, los impuestos extrafiscales pueden ser considerados instrumentos eficaces de política financiera, económica y social, y que ineludiblemente el órgano legislativo debe justificar de manera expresa en su exposición de motivos, dictámenes o en la propia legislación los fines extrafiscales que persiguen las contribuciones impuestas, para que en tal virtud el órgano de control cuente con elementos de análisis y convicción de precepto.⁵⁶

Por lo tanto, y en consecuencia de lo planteado, existen casos específicos en los cuales los impuestos que gravan productos o servicios pueden no atender a la capacidad económica de los contribuyentes, pero ello obedece a criterios de extrafiscalidad, es decir, han sido originarios por criterios de supuesto interés de orden público, y ello no advierte una violación por parte de la autoridad a los principios que velan al derecho del mínimo vital de los particulares.

2.3 Concepto que se esgrime en la normatividad mexicana

Para comenzar el apartado cabe hacer el comentario de que si bien se ha aludido al derecho al mínimo vital en su aspecto general, la finalidad del presente trabajo es abarcar la materia en el ámbito de las tributaciones, es por ello que a continuación se expondrá el multi mencionado derecho a la luz del criterio plasmado en la Ley Suprema.

⁵⁶ Suprema corte de justicia de la nación, tesis 1º./J.46/2005, novena época, consultado en fecha 25 de junio de 2015

Por consiguiente y a raíz de lo expuesto parece correcto hacer inicialmente la referencia a que el concepto del derecho al mínimo vital, inició propiamente del concepto del salario mínimo, no obstante se allego de aspectos variados y alcances mayores, abarcando ya no solamente la materia laboral, sino que diversos aspectos de la función normativa y administrativa del Estado, y con ello el derecho tributario.

Para iniciar el estudio del mínimo vital en el ámbito del Estado mexicano, primeramente debe de entenderse que el tributo no se considera como un aspecto de dominación o subordinación del Estado para con los gobernados, ni como un aspecto exclusivo de la hacienda pública, es decir, se tuvo que rescatar el tributo del ámbito de la ciencia de la hacienda pública que reclamaba la exclusividad respecto a él, para luego darse una batalla en el ámbito de la ciencia jurídica, inicialmente frente a los iuspublicistas que reducían el impuesto a una mera relación de poder en la que el sujeto obligado a su pago asumía sólo la condición de súbdito.

El primer principio con respecto a la naturaleza de las normas tributarias sustantivas se refiere a los que se ha dado en llamar el carácter odioso de las leyes tributarias.⁵⁷ Sobre este decir, los denominados administrativistas italianos como Víctor Manuel Orlando o Lolini sostiene que por un lado se posiciona el Estado dotado de su poder fiscal y por el otro se encuentran los sujetos obligados o sometidos a dicho poderío, en otras palabras, se simplifica la norma tributaria a un acto administrativo en el cual la ley es un instrumento de ejecución.⁵⁸

⁵⁷ El carácter odioso de las leyes tributarias, en el sentido de que son una limitación de la libertad o de los derechos individuales- es un residuo del tiempo en que el tributo era una manifestación del poder estatal sobre los ciudadanos, en Ercely de los Ángeles Alas Menjivar, Alejandra Isabel Juárez Rodríguez, Steffany del Carmen Ortiz Oviedo, *La Eficacia de los Tributos como fuente del ingreso público en El Salvador*, El Salvador, Universidad de El Salvador Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales Escual de Ciencias Jurídicas, 2010, p.20

⁵⁸ Para poder realizar la correcta interpretación del derecho fiscal, es necesario realizar la diferencia entre Derecho Tributario Sustantivo o Material de los otros del Derecho Formal o Administrativo, en dicho sentido el profesor Gianini , OttmarBuhler o Lolini Pugliese, para quienes la relación jurídica es compleja, a pesar de que reconocen, existe una relación strictu sensu, que sería la obligación sustantiva de pagar el tributo; llegan a negar a la ley tributaria el carácter de verdadera norma jurídica y afirman que es simplemente un acto administrativo que se ejerce por el instrumento de la ley

Es decir, en consideración de este mínimo de justicia al que se hace alusión así como los principios de proporcionalidad y equidad, pudieran fijarse las bases para la conceptualización del derecho al mínimo vital.

Pues bien, una vez citado el mencionado derecho a raíz del entendimiento de las contribuciones a partir del texto constitucional y la vaga alusión que se realiza al mínimo vital en la fracción del precepto de la Carta Magna citado, estamos en posibilidad de aludir a distinto órgano jurisdiccional, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que por mínimo vital debe entenderse:

El derecho referido se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria y entraña una garantía de las personas por virtud de la cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable, es decir, un derecho por cuya virtud las personas no serán llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades más elementales⁵⁹.

Puede apreciarse de la simple lectura que se haga del texto transcrito, que se cita dentro de la definición una serie de factores o elementos de amplia concepción, tal es el caso de:

- a. Principio de proporcionalidad tributaria.
- b. El objeto de las contribuciones.
- c. Capacidad contributiva.

⁵⁹ Suprema Corte de Justicia de la Nación, <https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>, consultado en 22 de agosto de 2014

- d. Recursos de subsistencia.
- e. Legitimación constitucional.
- f. Necesidades elementales.

Ahora bien, en otro criterio emitido por el máximo órgano jurisdiccional del Estado mexicano, se concibe lo siguiente:

En el orden constitucional mexicano, el derecho al "mínimo vital" o "mínimo existencial", el cual ha sido concebido como un derecho fundamental que se apoya en los principios del Estado social de derecho, dignidad humana, solidaridad y protección de ciertos bienes constitucionales, cobra vigencia a partir de la interpretación sistemática de los derechos fundamentales consagrados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, particularmente en sus artículos 1o., 3o., 4o., 13, 25, 27, 31, fracción IV, y 123; aunado al Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, y el Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en Materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales "Protocolo de San Salvador", suscritos por México.⁶⁰

Posterior a la lectura del mismo, podremos estar en posibilidad de identificar mayores preceptos que aluden a un derecho, que en primera instancia parecía ya amplio, pero que todavía se configura por mayores elementos, tales como:

- A. Estado social de derecho.
- B. Dignidad humana,⁶¹ solidaridad y protección de ciertos bienes constitucionales, (a discusión con su determinación ambigua de *ciertos* bienes).

⁶⁰ Suprema Corte de Justicia de la Nación, <https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>, consultado en 03 de agosto de 2014

⁶¹ En observancia de lo contenido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis P.VII/2013 correspondiente a la novena época, en el cual se plasma que la observancia del mínimo vital permite respetar la dignidad humana en las condiciones prescritas por el artículo 25 constitucional, pues refiere no solamente a un mínimo económico, sino también de existencia libre y digna, tal como describe la parte dogmática de la Ley Suprema

C. Se hace alusión al Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y Protocolo de San Salvador.

Es decir, hasta este momento se habla de un derecho innominado configurado por una serie de principios y valores de amplio margen y del cual no se logra precisar con exactitud y de manera concisa en qué consiste, esto aunado a la falta de disposiciones y criterios del mismo emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, lo que lógicamente apareja consecuencias tales como la falta de certeza y seguridad jurídica para con el gobernado respecto de los lineamientos del actuar de la autoridad, en virtud de las disposiciones legislativas que se emiten, pues ciertamente dicho derecho posee diversas variantes de acción, tanto en protección a la propiedad de los contribuyentes, como en los alcances del accionar del Estado en su fase administrativa; además de la falta de una correcta interpretación e implementación del mismo en las funciones autoritarias, sin omitir el desconocimiento de los alcances que el mismo puede tener.

No obstante, se considera para efectos del presente, que el derecho tributario responde a esta cuestión en función del derecho Formal o Administrativo y que se incorpora dentro del binomio derecho- deber, en el cual las facultades del Estado quedan supeditadas al criterio de oportunidad.⁶²

El fenómeno tributario obedece a principios y normatividad específica, existe en los Estados democráticos y obedece a condiciones establecidas desde la norma suprema. En México por un lado se ha consagrado el deber solidario de contribuir dentro de valores de justicia y equidad, y elevamos a rango constitucional los principios propios del sistema: equidad, progresividad, eficiencia e irretroactividad.⁶³ Dichos principios se explicarán a detalle de manera posterior; así mismo se ha avanzado en la admisión del principio de capacidad contributiva como subyacente en

⁶² El uso del término criterio de oportunidad administrativa se hace referencia al criterio de apreciación de oportunidad que indican el contenido de facultades discrecionales

⁶³ Gabriela Rios Granados, *Derechos Humanos de los Contribuyentes a la luz del artículo 31, fracción IV, constitucional y de las Convenciones Internacionales sobre Derechos Humanos*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Autónoma de México, 2014, p.58

el valor de justicia tributaria y en la determinación de la equidad y progresividad del sistema.

La obligación constitucional de contribuir a los gastos públicos solo será establecida mediante presupuestos de hechos de naturaleza económica.

Para definir la naturaleza de la relación jurídica tributaria se deben enunciar y demostrar las siguientes posiciones:

- A. La relación jurídica tributaria es una relación de derecho, no una relación de poder.
- B. La relación jurídica tributaria es una relación de carácter personal y obligacional.
- C. La relación jurídica tributaria comprende obligaciones y derechos tanto del Estado hacia los particulares, como de estos hacia el Estado.⁶⁴

Así entendido, las leyes tributarias son leyes pertenecientes al ámbito del derecho público; hay quienes consideran que no pertenecen a dicho orden porque no establecen una urgencia especial de interés público con respecto a otros intereses particulares, por lo cual deba privar la ley tributaria, o el interés estatal, frente a otros intereses salvaguardados por las leyes.⁶⁵ En el tenor de ideas se entiende el conjunto jurídico tributario dentro del marginalismo.⁶⁶

No obstante, a nivel personal se considera que las leyes aplicables en materia de tributos aluden a interés de orden público, por la finalidad de los mismos⁶⁷, si bien es cierto se salvaguardan intereses diversos de los particulares, se debe recordar

⁶⁴Dino Jarach, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Lico Profesional Cima, Buenos Aires- Rep. Argentina, P. 157

⁶⁵Dino Jarach, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Lico Profesional Cima, Buenos Aires- Rep. Argentina, p. 263

⁶⁶ La corriente marginalista de finanzas públicas considera al impuesto como un fenómeno económico de cambio, al considerar que las necesidades públicas, son necesidades de los individuos que se ordenan en conjunto dentro de la sociedad

⁶⁷ Recordemos pues, el principio de destino del gasto público el cual consiste en que los tributos que se paguen se destinarán a cubrir el gasto público, conlleva que el Estado al recaudarlos los aplique a cubrir necesidades colectivas, sociales o públicas a través de gastos específicos o generales

el origen mismo del derecho tributario en los estados democráticos y la existencia misma de los impuestos, para el financiamiento de las funciones administrativas y re distributivas del Estado. Claro es que bajo dicha consideración cabe hacer la reserva al denominado principio pro homine, criterio hermenéutico, que permite la selección de una norma o la interpretación que proteja al individuo en los términos más amplios.

El principio pro persona mandata:

A. acudir a la norma más amplia, o la interpretación más extensiva cuando se trata de reconocer derechos protegidos.

B. E inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o de su suspensión extraordinaria.⁶⁸

Con dicho principio se establece una directriz de preferencia interpretativa, compuesta por:

A. Principio favor libertatis, que postula la necesidad de entender el precepto normativo en el sentido más propicio a la libertad en juicio.

1.1 las limitaciones que dentro de la ley se establezcan a los derechos humanos no deberán ser interpretadas extensivamente.

1.2 Debe interpretarse la norma de la manera que optimice su ejercicio.

B. Principio favor debilis, refiere a que en la interpretación de situaciones que comprometen derechos en conflictos, es menester considerar a la parte situada en inferioridad de condiciones cuando las partes no se encuentren en igualdad.⁶⁹

⁶⁸ Ariel Alberto Rojas Caballero, *los Derechos Humanos en México, Análisis y comentarios a la reforma constitucional del 10 de junio de 2011*, Editorial Porrúa, México 2012, p. 37

⁶⁹ Tesis 1.4°.A.20K.décima época, Tribunales Colegiados de Circuito, Suprema Corte de Justicia de la Nación www.scjn.gob.mx consultado en fecha 25 de junio de 2015

Ahora bien, y en relación del principio expuesto con la materia tributaria, en razón de quien suscribe y siendo susceptible de equivocación, no se considera exista una contraposición entre las disposiciones de carácter tributaria, considerando el beneficio general del llamamiento a contribución de aquellos que son considerados con capacidad contributiva y el ya mencionado principio pro homine; su aplicación se vislumbra en la materia en cuestiones referentes a antinomia.

En el diagrama (Diagrama 2, basado en la lectura de Dino Jarach, Curso Superior de Derecho Tributario, Lico Profesional Cima, Buenos Aires- Rep. Argentina) se tiene como objetivo exponer lo que se ha planteado en el párrafo anterior, es decir, las diversas funciones que conlleva la potestad tributaria.

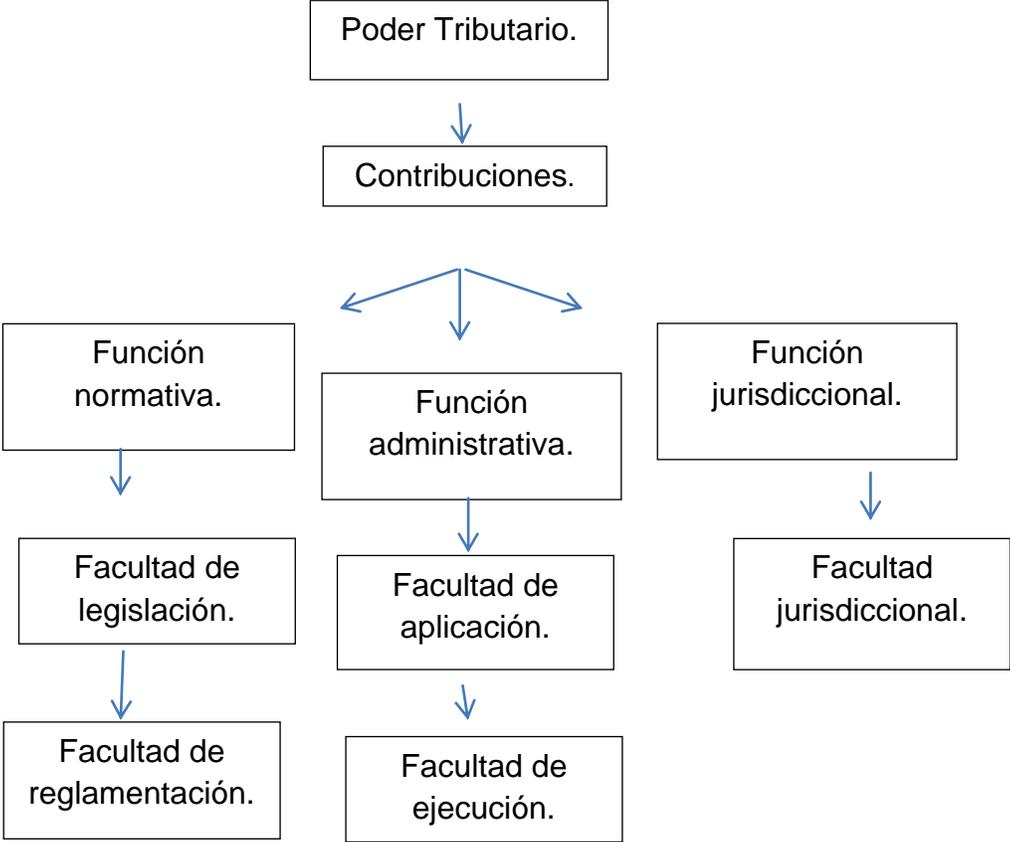


Diagrama 2. Creación Propia. Poder Tributario Funciones y Facultades

En tal consecuencia, la fuente formal del impuesto, cualquiera que sea su carácter, es la ley; este principio se conoce con el nombre de legalidad tributaria; ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposiciones contenidas en cuerpos jurídicos, la norma jurídica sirve como elemento integrador de seguridad dentro de un sistema jurídico.⁷⁰

Se entiende pues, que el principio de legalidad se constituye por la estructura constitucional que existe en un Estado de derecho, que nace y emana de ella, por lo que las leyes como tales, deberán apegarse a los parámetros que las mismas marquen y tutelen en referencia a todos y cada uno (a través de cómo, cuándo y porqué) de los actos de las autoridades inferirán una molestia en los particulares, tal y como lo es la imposición de tributos.

En consecuencia, diversos tratadistas en materia tributaria aplican en este sentido el vocablo de origen latino *NullumTributum Sine Lege*, el cual se traduce en el sentido de que es nulo en tributo si no se encuentra establecido en la ley, es lo que pudiéramos llamar la partida de nacimiento del derecho tributario.

Para considerar que se encuentra debidamente establecido un impuesto en la legislación, se deberá de cuidar que el mismo contenga diversos elementos esenciales, a saber:

- A. Sujeto: Sujeto acreedor o sujeto activo: El Estado, de acuerdo con la forma de organizarse del Estado y Gobierno mexicano, existen tres instancias de gobierno: federal, local y municipal, por lo que cada una de las instancias de gobierno, obtiene sus propios recursos y tiene una autoridad competente: Federal (SHCP), local en la entidad federativa.
- B. El sujeto deudor o sujeto pasivo: El contribuyente que puede ser una persona física o una persona jurídica
- C. Objeto: Son las hipótesis normativas o hechos generadores de las

⁷⁰ *Los principios del derecho tributario y la relación jurídico tributaria*, p. 7

Contribuciones.

- D. Base gravable: La ley debe ser precisa y objetiva para determinar cual debe ser la porción del ingreso, rendimiento o utilidad gravables a la que deberá aplicarse la tasa, cuota o tarifa para fijar en cantidad líquida el monto de la prestación fiscal a satisfacer.
- E. Tasa, cuota o tarifa: La norma jurídica tributaria debe ser en forma numérica o porcentual, la unidad aritmética o la fórmula matemática que deba utilizarse para efectuar el cálculo y la determinación de cada tributo.
- F. Época de pago. La ley debe precisar los plazos y fechas en los que los sujetos pasivos están obligados a enterar los tributos que hayan causado, ya que dentro de un correcto régimen jurídico, los mismos deben cubrirse en fechas predeterminadas, a fin de que los causantes puedan planear y soportar razonablemente los correspondientes impactos patrimoniales.
- G. Penas o infracciones en caso de incumplimiento Son los castigos a que se hacen merecedores los contribuyentes que no cumplan en tiempo y forma. Se refiere a multas, recargos y gastos de ejecución.⁷¹.

Por consiguiente, se puede concluir que la ley impositiva debe estar conformada por disposiciones de carácter declarativo que refieren a un hecho imponible, al nacimiento del mismo, la identificación del contribuyente, al conjunto de elementos fundamentales descritos se les denomina como principio de certidumbre la cual refiere a la certeza y precisión, a la vez de evitar arbitrariedades en la formulación y aplicación de las normas tributarias.

Al respecto de lo descrito, el doctor Ignacio Burgoa Orihuela sostiene que la contribución impositiva entraña la obligación de aportar al Estado determinadas cantidades, generalmente en dinero, a efecto de que éstas se destinen a sufragar o cubrir los gastos públicos, tal cuestión en relación con la figura del concordato tributario, la cual es una figura jurídica de determinación impositiva en la cual la

⁷¹ Tales principios en conjunto referencian al principio de certidumbre, que precisan certeza y precisión con la cual las normas tributarias deben ser redactadas, ya que sustentan la certeza y evita arbitrariedades

determinación por parte de la autoridad administrativa recibe el concurso de la voluntad de los contribuyentes, quienes la aceptan y suscriben concordando sobre cierta suma.

En dicho tenor de ideas, y una vez que se ha buscado esclarecer a groso modo la diferencia entre la función formal o normativa y la sustancial o administrativa que conforman la potestad del Estado, cabe hacer énfasis respecto a diversos aspectos aludidos, por lo cual a continuación se expone un breve recuadro (Tabla 3. Directrices del Derecho Tributario) en el cual se señalan aspectos básicos de principios vectores de derecho tributario y por ende de los tributos, a sabiendas de que si bien no son los únicos existentes, si se trata de cuestiones que se consideran parte fundamental en el desarrollo del tema:

PRINCIPIO.	EQUIDAD.	IGUALDAD.	PROPORCIONALIDAD.
ORIGEN.	Proviene del latín <i>aequitas</i> que se entiende como igualdad.	Proviene del latín <i>aequalitas</i> conformado con el adjetivo <i>aequus</i> (igual, llano, justo, equilibrado), el sufijo <i>alis</i> (relativo a) y el sufijo <i>tat</i> (denota calidad).	Proviene del latín <i>proportio</i> , <i>proportionis</i> (relación entre las cosas que están puestas frente a otras), conformado con el prefijo <i>pro</i> y <i>portio</i> , calco del griego analogía, significa parte de un todo, subdivisión.
SIGNIFICADO.	Igualdad ante la ley.	En iguales condiciones de capacidad tributaria, deben aplicarse iguales impuestos.	Base gravada diferencialmente conforme a tarifas.
AUTORES.	Manuel Havillis Pelayo. Ramón Reyes Vera.	Adam Smith.	Ramón Reyes Vera.

Tabla 3. Directrices del Derecho Tributario. Recuadro de creación propia.

En cuanto a los aspectos o puntos descritos en el recuadro inmediato anterior, debemos retomar para ampliar y comentar el inciso segundo, denominado significado, pues es de suma importancia el énfasis que en su conjunto adquieren los principios citados, por lo cual cabe decir:

1. Equidad es comprender la cuantificación del impuesto, el aspecto económico del tributo.

2. La igualdad no solo refiere a la situación en la cual se encuentran los contribuyentes, sino también el Estado, es decir, las dos partes de la relación tributaria se encuentran en una misma posición frente a la norma, el poder público, no puede exigir el pago de un tributo que no está prevista en la ley, ni en mayor proporción a la que se establece en las disposiciones jurídicas.
3. En relación con los principios citados primeramente, cabe realizar el pronunciamiento de su relación con la teoría del sacrificio formulada por John Stuart Mill en el cual explica lo siguiente:⁷²

“ si el pago del impuesto es un sacrificio que se impone al particular, dicho sacrificio deberá ser igual para todos los que se encuentren dentro de una misma situación: por consiguiente, si dos rentas iguales proceden de distinta fuente o de distinto sacrificio, la cantidad que le corresponde pagar a cada particular será distinta”.⁷³

4. Proporcionalidad y equidad de los impuestos son condiciones de validez constitucional de las contribuciones, cuyo fin es que la imposición sea justa en relación con la capacidad económica de los contribuyentes singularmente considerados.
5. Autores como Servando J. Garza menciona que la constante distinción entre equidad y proporcionalidad es injustificada, pues los significados son sinónimos y su empleo dentro del tema de las contribuciones resulta redundante o peyorativo pues la finalidad es expresar el sentido de justicia en los impuestos, no obstante, existen corrientes de tratadistas como lo es José Rivera Pérez Campos quienes expresan que ambos vocablos son diferentes ya que equidad es universal y general mientras que proporcional atiende a la

⁷² Contraria a la teoría de Ehebero que sostiene que debe considerarse al deber de tributar como un axioma, que no tiene más límites que la tendencia de servir al interés general, solo se desea que el fundamento del impuesto esté basado en la medida que sea necesaria para realizarse el interés general, y pone como argumento lógico la facultad que tiene el Estado de solicitar o buscar los medios para cumplir con su finalidad que es la de velar por el bien de todos los miembros que lo integran

⁷³ Principios rectores del derecho tributario, cap. III, Principios rectores del derecho tributario, p. 6

economicidad del impuesto, que no debe agotar la fuente impositiva y sus gastos de recaudación no deben ser mayores que la propia recaudación.

6. Manuel Hallivis Pelayo señala que el principio de igualdad reside en que las contribuciones deben impactar a cada sujeto pasivo en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de tal manera que los contribuyentes que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los reducidos y medianos.
7. En la constitución italiana de 1949 se estableció en forma expresa, en lugar de la proporcionalidad, la progresividad como la base del impuesto lo que significa a contrario *sensu*, que una constitución que funda la proporcionalidad en la base del impuesto, debería considerar inconstitucionales los impuestos progresivos.⁷⁴
8. Para que el principio de equidad sea total, deberá aplicar la premisa invocada:
 - A. En sujetos que lo sean del mismo impuesto.
 - B. El pago teniendo la misma naturaleza jurídica, mismo objeto de ley.
 - C. Sea erogación indispensable para cubrir con la obligación (de erogación) constitucional consagrada en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Prima facie Constitucional.
 - D. Al erogar o enterar el pago de la contribución, deviene por consecuencia, en una disminución del haber patrimonial.
 - E. Gasto de naturaleza indispensable en la prosecución del ingreso o egreso.
 - F. La misma naturaleza jurídica de contribuir por sentencia constitucional al gasto público.
 - G. Situación de tributar mismas personas jurídicas o físicas en el mismo título hecho imponible en la ley.
9. En opinión de Adolfo Arrijo Vizcaíno, para cumplir en primer término con el principio constitucional de proporcionalidad, todas las leyes impositivas deben:

⁷⁴Dino Jarach, *Curso Superior de Derecho Tributario*, Lico Profesional Cima, Buenos Aires- Rep. Argentina, p. 157

- A. Establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su verdadera capacidad económica.
- B. Afectar impositivamente una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado.
- C. Distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles en el país, el impacto global de la carga impositiva, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes en particular.

10. El principio de proporcionalidad encuentra su razón de ser en el propio Estado de derecho; al ser todos los ciudadanos iguales ante la ley, no existen razones de partida ad initio para exceptuar a nadie del deber de concurrir a la cobertura de los gastos públicos. Se formula en contra de los privilegios, la distinción injustificada o arbitraria.

Founroge señala que lo único importante es que la tributación no sea absurda y arbitraria, la discreción o razonabilidad de los impuestos es circunstancial y debe apreciarse de acuerdo con las exigencias de tiempo, lugar y finalidades económico-sociales de cada tributo.

En relación con lo descrito se considera adecuado que el requisito de la racionalidad del impuesto, no obstante no solo deben de valorarse las exigencias de tiempo, lugar y finalidades, pues dicha apreciación parcial convertiría la disposición fiscal en arbitraria, deben de ser analizadas a la par la situación de los sujetos a los que se dirige tal disposición, para estar en posibilidad de dotar de legitimidad jurídica dicho acto autoritario.

2.4 Importancia de una correcta conceptualización

Se habla actualmente de las diversas generaciones de derechos humanos, en las noticias de manera constante encontramos y escuchamos artículos o reportes que versan respecto a violaciones a derechos humanos, a la exigencia de respeto de los mismos y a la necesidad de garantía para su pleno ejercicio; ahora bien, regularmente dichos reclamos se encuentran aparejados de comentarios críticos a la constitución del Estado, al desempeño de las autoridades que integran el mismo e inclusive es posible señalar que en ocasiones las críticas no solo quedan en dichos sino que se acompañan de actos, los denominadas acciones directas contra aquello que representa el malestar concreto, entiéndase por ejemplo la destrucción o daño al patrimonio del Poder Judicial de la Federación, al Consejo de la Judicatura Federal, etc. Es decir, dependiendo del caso en específico del cual se trate, grupos de ciudadanos semi organizados señalan una institución u organismo perteneciente a la estructura del Estado, como el causante o por lo menos coadyuvante de la situación lo que conlleva al ataque o destrucción de los edificios o construcciones sedes de las instituciones que se suponen oprimen a los individuos.

Ante lo descrito podemos deducir que existen estos grupos que pugnan por el derrocamiento del Estado, alegando su innecesaria existencia, cabe decir que al respecto existen individuos con preparación ideológica suficiente para defender dicha postura, no obstante también existen aquellos individuos que son la consecuencia de la influencia con ausencia de conceptos o preparación teórica en la cual basen su decir.

Ahora bien, he sido explícita en lo descrito toda vez que he sido testigo en el transcurso del posgrado de dichos comentarios por parte de alumnos y me arriesgo a decir que inclusive de algún maestro, lo cual es un foco de atención, pues dichas cuestiones reflejan la ausencia de conocimiento en relación al funcionamiento del aparato estatal y la amplitud de funciones que desempeña.

Así pues, ante el desacuerdo con este tipo de ideas y de manera parcial con el tipo de acciones implementadas es que deviene en primordial el análisis de los cuerpos normativos que rigen la actividad del Estado y más aún mecanismos jurídicos de efectividad de garantías y protección de derechos.

Si bien es cierto, el desarrollo de las aptitudes del ser humano y su adaptación como individuo con el entorno conlleva aparejada de manera implícita el respeto y garantía de derechos, también es innegable el factor que refiere al alcance de los medios materiales y físicos que permitan a los individuos tener bases para no solo registrar su continuo progreso en lo que respecta a la índole personal, sino también en el campo político, económico y cultural del Estado nación al cual pertenece.

No obstante para el aseguramiento de dichas cuestiones es primordial no solo criticar al Estado y pugnar por su desaparición, caso contrario conocer al Estado, su funcionamiento y el marco de configuración de las labores que debiera de realizar, sin olvidar los instrumentos a favor de la sociedad de las cuales se pueden hacer uso con el objetivo de validar acciones de exigibilidad en el cumplimiento de deberes.

Un factor que a juicio personal resulta preponderante, es el referente a los impuestos y su marco de imposición, pues aunque existen personas que pudieran negar la relación existente entre ambos temas, en realidad la unión es estrecha y tales tipos de comentarios, reflejan el desconocimiento de las materias, cuestión grave, a la vez que permiten vislumbrar un amplio campo de educación que debe ser abarcado.

Pues bien, retomando el aspecto concerniente a la tributación y en específico a los impuestos, estos son constituidos por una serie de factores o elementos que se traducen en deberes implícitos para el legislador y autoridades hacendarias, así como la obligación explícita (por lo menos desde nuestra Norma Suprema, de su inversión en lo que refiere al gasto público), pero además refiere a derechos y obligaciones a cargo de los contribuyentes, siendo estos ciudadanos o no.

Ahora bien, en lo que respecta a la cuestión de derechos y obligaciones de la autoridad, estamos en posibilidad de citar en concreto un factor que tiene ambivalencia, es decir, que mientras para las autoridades pertenecientes a los diferentes niveles de gobierno (federal, estatal y municipal) se esgrime como un deber traducido en una obligación de abstención, para los contribuyentes se configura en un derecho, dicho factor es el denominado mínimo vital.

Como ya se ha establecido el multicitado se encuentra como un derecho innominado, no obstante ser punto central para el cumplimiento de diversas prerrogativas que tienden a asegurar el continuo avance y acrecentamiento de la participación de los individuos en el ámbito político económico, social e incluso cultural de la sociedad.

En vista de lo anterior descrito es que deviene la importancia de la correcta incorporación y adecuación del derecho objeto de estudio, pues del respeto del mismo en el ejercicio de las tributación es que los individuos estén en la posibilidad de crear bases de impulso y acrecentamiento en los ámbitos anteriormente citados, a la par, el Estado, tiene la facultad de cobro hacia los contribuyentes pero el deber de su correcto aprovechamiento.

En virtud de lo citado, se identifica lo que se expone en el recuadro siguiente. Tabla 4, Creación propia. Derechos y Obligaciones. Basado en Criterios de la Suprema Corte respecto al Derecho al Mínimo Vital:

CONTRIBUYENTES.	
	Se constituye como una obligación en virtud de estar contenida en la Constitución Política la obligación de contribuir a los gastos de administración del Estado.
	Es un derecho el respeto a un mínimo exento de tributación.
	Es un derecho que el total de lo recaudado sea destinado gasto público.

ESTADO.	
	El apego al principio del gasto de inversión en cuestiones de beneficio a la sociedad
	Legitimación de coacción para la obtención de pago.
	Deber de respeto al umbral libre de exención.

⁷⁵ Tabla 4. Derechos y Obligaciones. Derecho al Mínimo Vital.

En virtud de lo descrito se arguye la importancia del estudio del mínimo vital, debido a su complejidad e interés que implica a las partes.

En este orden de ideas, la intersección entre la potestad impositiva del Estado y el entramado de derechos y libertades fundamentales consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente, el cual exige analizar si la persona que no disponga de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludible y manifiestamente agraven su situación financiera, cuando ello pueda coexistir con la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados⁷⁶

Es pertinente por ende incluir lo que se cita dentro de la tesis aislada de la décima época, en materia constitucional, en la cual se establece la labor del Estado para estar en posibilidad de cumplir con sus obligaciones en el respeto al derecho del mínimo vital, misma que enuncia que, el Estado deberá asumir la tarea de remover los obstáculos de orden económico y social que impidan el pleno desarrollo de la persona y la efectiva participación de todos los ciudadanos en la organización política, económica, cultural y social del país.⁷⁷

⁷⁵ Cuadro de creación propia

⁷⁶ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Los Derechos Humanos en la Actividad Jurisdiccional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Amparo en revisión 1780/2006*, México, d. f., 2010

⁷⁷ Suprema Corte de Justicia de la Nación, <https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>, consultado en 22 de agosto de 2014

Ahora bien, en relación a dicho punto se estaría entonces también contemplando la eficacia del Estado en cuanto a justicia distributiva refiere, entendiendo la misma en sentido aristotélico de principios que regulan la distribución del honor o el dinero u otros activos divisibles de la comunidad, la igualdad es la meta que subyace a la justicia y la libertad la condición necesaria para su ejercicio, y los programas de carácter progresivo y re- distributivo, los cuales subsisten debido a las contribuciones y al apego al derecho de gasto público, ante esto es posible identificar la función administrativa del Estado dentro del binomio de dependencia de las contribuciones y el ejercicio de funciones del Estado, específicamente en materia social.

En el diagrama (Diagrama 5 Creación propia. Ciclo de las contribuciones. Basado en la lectura de Dino Jarach, Curso Superior de Derecho Tributario, Lico Profesional Cima, Buenos Aires- Rep. Argentina) presentado a continuación se ejemplifica de manera simple la relación cíclica de las funciones del Estado y las contribuciones, cuestión que ha sido descrita anteriormente.



Diagrama 5. Ciclo de las contribuciones. Diagrama de creación propia.

Los causantes deben contribuir con las cargas públicas en concordancia con su capacidad contributiva, en la medida en que ésta exceda un umbral mínimo que

únicamente así podrá considerarse idónea para realizar en el campo económico y social las exigencias sociales recogidas en Constitución.⁷⁸

Me parece oportuno hacer el señalamiento de que en razón de la necesidad de la correcta conceptualización del derecho al mínimo vital, su entendimiento y estructuración de las disposiciones en materia tributaria, se estaría en camino al cumplimiento de los Principios de Limburg, sobre la Aplicación del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, específicamente a lo aludido en el apartado B. Principios de carácter Interpretativo relacionados con la parte II del Pacto, el cual establece:

17. Los Estados Partes utilizarán todos los medios apropiados a nivel nacional, incluyendo medidas legislativas, administrativas, judiciales, económicas, sociales y educacionales, coherentes con la naturaleza de los derechos, con el fin de cumplir sus obligaciones bajo el Pacto.

Lo anterior, pues se considera que no existen factores ajenos a su control inmediato que puedan ejercer un efecto adverso sobre su capacidad de hacer efectivos ciertos derechos, como lo establece el supuesto contemplado en el numeral 71, del apartado D. Violaciones a los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, de los aludidos Principios, con lo cual se estaría incurriendo en violaciones al Pacto, así como de manera innegable a violaciones de prerrogativas inherentes del ser humano.

Conclusión

PRIMERO. Para tratar el tema del derecho al mínimo vital es indispensable identificar los antecedentes dentro del Estado constitucional mexicano, devienen en ello la importancia de situar la potestad tributaria, como una facultad otorgada a autoridades específicas y órganos especializados, desde el mandamiento

⁷⁸ Suprema Corte de Justicia de la Nación, *Los Derechos Humanos en la actividad jurisdiccional de la suprema Corte de Justicia de la Nación, Amparo en revisión 1780/2006*, México, d. f., 2010

constitucional, así como el avance y configuración de directrices de derecho que procuran el respeto al patrimonio de los individuos.

SEGUNDO .En México se encuentra de manera implícito el derecho al mínimo vital, tanto en la Carta Magna como en la Ley que rige la materia, a través de las directrices de proporcionalidad, equidad tributaria e igualdad.

TERCERO. La importancia del estudio y defensa correcta del derecho objeto de estudio, deviene de la multiplicidad de derechos y obligaciones que se identifican para ambas partes de la relación jurídica, sujeto pasivo y activo a saber, para el Estado y los Contribuyentes.

CAPITULO TERCERO

GARANTES DEL MINIMO VITAL EN EL MARCO TRIBUTARIO MEXICANO

Introducción

Lo que se pretende en el presente capítulo es analizar uno de los instrumentos jurídico económicos existentes, cuya finalidad última es la protección del patrimonio del contribuyente, esto es las denominadas deducciones personales.

Se plantea el objetivo de proporcionar al lector un panorama de lo que refieren las deducciones autorizadas, esto es, el origen y en qué consisten las mismas, así como una semblanza histórica, pues se considera un factor de relevancia el conocimiento de los que al correr de las épocas se ha considerado como gasto necesario y ha sido susceptible de consideración ante las autoridades tributarias.

De igual manera al finalizar el presente, se busca un acercamiento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el tema de deducciones y diversas disposiciones de derechos humanos, lo anterior para conocer la manera en que las disposición legislativa y el supuesto mecanismo de apreciación cualitativa que protege a los contribuyentes, afectan la situación jurídica, económica y patrimonial de los contribuyentes.

3.1 Deducciones Personales

Como método o garante de protección del mínimo vital de los contribuyentes se han autorizado diversos supuestos de deducciones personales, es decir, las deducciones personales constituyen un mecanismo de minoración de la carga tributaria, que son incorporadas por otras razones ajenas a la lógica propiamente fiscal del Impuesto sobre la Renta, y que tienen la intención de reconocer que los individuos destinan

una cierta cantidad de recursos a la satisfacción de necesidades básicas, por dicha razón se comenzará con una breve reseña de lo que debe de comprenderse por estas:

Las deducciones personales son conceptos que la ley permite deducir a un contribuyente persona física o sucesión indivisa por tener a cargo determinados sujetos y así tributar un menor impuesto, conceptos de importe fijo que la ley permite deducir a los contribuyentes (personas físicas o sucesiones indivisas) en atención a lograr mayor equidad ateniendo a la capacidad contributiva de cada contribuyente. Recordemos que la capacidad contributiva es la aptitud económica que tiene un miembro de la comunidad para contribuir a la cobertura de los gastos públicos.

En definitiva, las deducciones personales como su nombre lo indican se relacionan con conceptos fijos de gastos cuyo importe se determinan a través de decretos reglamentarios que pueden deducir aquellos contribuyentes que tienen determinadas personas a su cargo. Cabe destacar que estos conceptos de gastos no se relacionan con el mantenimiento y obtención de ganancias gravadas, sino que se relacionan con la situación particular de cada sujeto pasivo del tributo.⁷⁹,

Se considera necesario hacer énfasis en el hecho de que si bien las deducciones personales no son deducciones estructurales al no estar relacionadas de manera directa con la actividad por la cual se obtienen ingresos, deben de respetar el principio de proporcionalidad, en el sentido de que se respete la aplicación de las cargas tributarias en mayor medida hacia quienes obtienen mayores ingresos y por ende tienen mayor capacidad contributiva.

Se está entonces en la posibilidad de decir que Contrario a lo señalado, las deducciones personales nacen como una mecánica de respeto al derecho mínimo vital, ligadas ciertamente al principio de proporcionalidad pero no de manera directa sino indirecta, en el sentido de que el propio derecho mínimo vital nace de ese

⁷⁹ <http://www.econlink.com.ar/deducciones-personales>, consultado en fecha 23 de abril de 2015

principio de proporcionalidad a fin de establecer un marco mínimo no afecto a gravamen alguno por parte del Estado dedicado a satisfacer las necesidades básicas de los particulares.

No obstante para validar las deducciones personales que se autorizan en las disposiciones normativas, se fijan condicionantes, por ejemplo, en el caso del impuesto sobre la renta existen diversas, entre ellas:

- A. Que el pago realizado en concepto de pago por honorarios médicos y dentales, gastos hospitalarios o destinados a transporte escolar, sean efectuados con cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos o tarjeta de crédito, débito o de servicios.⁸⁰
- B. Para poder deducir los intereses reales pagados por créditos hipotecarios destinados a la adquisición de casa habitación, se reduce el monto total máximo de los créditos otorgados para la adquisición de dicho inmueble a setecientos cincuenta mil unidades de inversión.
- C. Se establece como porcentaje máximo de deducción por concepto de donativos otorgados a favor de la Federación, entidades Federativas, Municipios u organismos descentralizados, el 4% del total de utilidad fiscal de sus ingresos acumulables obtenidos por las personas físicas en el ejercicio anterior.
- D. En cuestión de pago de educación las colegiaturas en instituciones privadas con validez oficial, los montos de deducción autorizadas varían dependiendo del nivel académico, pudiendo ser de \$12,900.00 a 24,500.00⁸¹

A continuación se enumeran las deducciones que se establecen en la Ley del Impuesto sobre la Renta, por considerar que dicho impuesto y las deducciones autorizadas son un ejemplo adecuado para exponer el pretendido objetivo, el cual, sobra decir, se centra en la exposición de como los mecanismos normativos

⁸⁰ Se marca como excepción a la disposición Primas por seguros de gastos médicos pagados de cualquier forma, que cubra compra o alquiler de aparatos para rehabilitación, medicinas que expidan hospitales, honorarios a enfermeras, análisis, estudios clínicos o prótesis

⁸¹ El concepto de transporte escolar obligatorio que se incluya en la colegiatura

implementados para la apreciación cualitativa de la situación de los contribuyentes, puede en ocasiones no cumplir plenamente con su razón de ser, pues su manejo e implementación contiene limitantes injustificadas en la mayoría de las ocasiones.

Dichas deducciones, sobra decir, en criterio de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia, pueden considerarse de corte estructural⁸².

3.2 Deducciones personales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta

Respecto al Impuesto Sobre la Renta podemos decir en primera instancia que se configura como el impuesto por excelencia al suponerse que grava con mayor precisión la capacidad contributiva de los particulares, en tal virtud pudiera afirmarse que es el principal instrumento para el objetivo redistributivo de la riqueza, así como ser ejemplo de la aplicación de la proporcionalidad al gravar mediante el uso de tarifas progresiva, dichas atribuciones serán analizadas de manera seguida.

En México es podemos citar los siguientes antecedentes:

3.2.1 Ley del 20 de julio de 1921 que impone el llamado Impuesto del Centenario

83

Considerada como impuesto extraordinario, gravaba ingresos producto del comercio, de la industria, derivadas del oficio de una profesión liberal⁸⁴, literal, artística o innominada, trabajo a sueldo o salario, colocación de valores o dinero a rédito, participación o dividendos.

⁸² Identificadas como figuras sustractivas o minorativas, cuya finalidad es subjetivizar el gravamen, es decir, valorando cuestiones cualitativas, corregir la progresividad o rectificar situaciones derivadas de transferencias de recursos que son signo de capacidad contributiva

⁸³ Instituto de investigaciones jurídicas,

<http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf>, Consultado en fecha 16 de julio de 2015

⁸⁴ Se conoce como profesión liberal aquella actividad en la cual predomina el aporte intelectual, el conocimiento y la técnica

Estaban obligados al pago los mexicanos y extranjeros domiciliados en el país, los mexicanos domiciliados en el extranjero, los extranjeros domiciliados en el extranjero en el supuesto de que las ganancias que obtuvieran se derivaran de giros ubicados dentro del territorio nacional.

Se exceptuaban del impuesto los ingresos que no fueran mayores a \$100.00 mensuales.

3.2.2 Ley del 21 de febrero de 1924, llamada Ley para l Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de impuestos vigentes sobre sueldos y salarios, emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Empresas y Sociedades, con su ley reglamentaria de misma fecha⁸⁵

Constaba de dos capítulos, el primero de ellos referido al impuesto sobre sueldos, salarios y emolumentos y el segundo impuesto sobre utilidades de las sociedades y empresas.

Quedaban exentos los salarios que ascendían hasta \$200.00 mensuales. Una vez que los causantes presentaban sus declaraciones de ingresos, estas eran evaluadas por las denominadas Juntas Calificadoras.

3.2.3 Ley del impuesto sobre la Renta de 18 de marzo de 1925, que contaba con dos reglamentos, el primero de 28 de abril de 1825 y el segundo de 18 de febrero de 1935⁸⁶

Gravaba a los mexicanos domiciliados en la República, o fuera de ella, por ingresos o ganancias cualquiera que fuera su procedencia, extranjeros en la República o fuera

⁸⁵ Instituto de investigaciones jurídicas,
<http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf>, consultado en fecha 16 de julio de 2015

⁸⁶ *idem*

de ella, si los ingresos se originaban en fuentes ubicadas dentro de la república; sociedades civiles o mercantiles, asociaciones, fundaciones, mancomunidades, copropiedades.

Mediante decreto, se dispusieron cambios significativos respecto de dicha ley, entre los que destacan:

- A. La disminución de los impuestos para los mexicanos residentes en el extranjero, por el concepto que pagaran en el lugar en el cual residieran.
- B. Se suprimió la exención para la renta de los muebles.
- C. Se estableció que no comprendían en la ley los ingresos que percibidos como parte de las utilidades de las empresas que explotaran concesiones o no estuvieran identificados como asimilables a sueldos salarios y emolumentos.
- D. Se dispuso de exención a favor de los comerciantes, industriales y agricultores con ingresos anuales estimados en \$10,000.00, pero no se eximía de la obligación de presentar declaraciones.

3.2.4 Ley del Impuesto extraordinario sobre ingresos de 31 de julio de 1931, y su reglamento de misma fecha⁸⁷

En caso de no presentarse en tiempo la declaración y pago, el sujeto se hacía acreedor a un recargo de 5%, por falta de pago oportuno. Se causaba en base a la última declaración presentada. Las cuotas variaban dentro del 1% para comerciantes industriales, agricultores y honorarios profesionistas.

3.2.5 Ley del impuesto sobre Ausentismo de fecha 14 de febrero de 1934, con su reglamento publicado meses más tarde, en octubre de 1934⁸⁸

Eran causantes del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero, o que al comienzo del ejercicio fiscal tuviese una ausencia de México, mayor a cuatro meses, y que percibiera ingresos o rentas provenientes de México.

⁸⁷ *idem*

⁸⁸ *idem*

3.2.6 Ley del Impuesto sobre exportación de capitales en 1946⁸⁹

Se estableció un nuevo impuesto que se causaba por las remisiones al extranjero de dinero, valores o bienes. El impuesto se causaba por la primera adquisición o inversión, la cuota sujeta de pago era del 4%.

Los obligados a pagar, podían obtener una amortización para la realización de remisiones de cantidades exentas, cuando el mínimo del capital fuera de \$50,000.00.

3.2.7 Ley del Impuesto sobre la Renta sobre el Súper provecho de diciembre de 1939⁹⁰

Considerado como súper provecho la cantidad obtenida en exceso del 15% del capital contable o el 20% de las utilidades al no existir capital contable.⁹¹

3.2.8 Ley del Impuesto sobre la Renta y su reglamento publicados en diciembre de 1941⁹²

Mediante esta ley se dispusieron una serie de medidas que gravaban las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y las percepciones en efectivo, valores, especie o créditos que modificaran el patrimonio del causante.

Se gravó no solo la explotación con fines comerciales de los bienes inmuebles, sino a las empresas que registraran ingresos en concepto de arrendamiento como accesorio de su objeto principal o que debieran adquirir un inmueble para la realización de su objeto principal.

⁸⁹ *idem*

⁹⁰ *idem*

⁹¹ Por capital contable se entendía la diferencia entre el activo y el pasivo de una empresa

⁹² *idem*

3.2.9 Ley del Impuesto sobre Utilidades Excedentes del año 1948, con el Reglamento al artículo segundo del 20 de abril de la anualidad siguiente⁹³

Al Impuesto sobre Utilidades Excedentes estaban sujetos los comerciantes, industriales y agricultores con ingresos anuales mayores a \$200,000.00.

Se establece como domicilio fiscal para las personas físicas el asiento principal de los negocios y para las personas morales el lugar en que se encuentra la administración.

3.2.10 Ley del Impuesto sobre la Renta de 1953, su Reglamento de 1954 y el reglamento sobre Tasa Complementaria sobre ingresos acumulados⁹⁴

Queda de manifiesto en el Diario Oficial de la Federación que la Ley del Impuesto sobre la Renta tiene por objeto, en el campo de las empresas corregir desviaciones que se han observado en las deducciones, establecer tratamientos adecuados para nuevas situaciones no previstas e incorporar disposiciones que faciliten y eficienten la vigilancia de los contribuyentes.

Para dicha ley se considera ingreso, los rendimientos, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, honorario, cualquier participación en efectivo, valores, especie, o crédito, que modifiquen el patrimonio del contribuyente.

La base del impuesto se constituía por la utilidad gravable y el ejercicio regular comprendía doce meses.⁹⁵El impuesto se pagaba en efectivo, admitiéndose giros, vales postales o cheques.

⁹³ *idem*

⁹⁴ *idem*

⁹⁵ Para determinar la base gravable del ingreso total se deducía el costo de la mercancía vendida, hasta el 5% por concepto de depreciación de las inversiones en edificios y construcciones, 10% por depreciación en máquinas, equipos y muebles inmuebles. Pago de sueldos y salarios, gastos en concepto de previsión social, pago de primas de seguros

3.2.11 Ley del Impuesto sobre la Renta de 1964⁹⁶

El impuesto grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, y provengan de productos o rendimientos del capital, trabajo o combinación de ambos.

En la legislación se prevé la posibilidad de realizarse un pago mayor o menor de lo debido, contemplándose en cada caso la presentación de una declaración complementaria o rectificatoria dentro del plazo de dos años.

Se contempla de igual manera la figura de la compensación en caso de haberse pagado excedente de lo debido; se dispone la caducidad de la acción fiscal en un término de cinco años.

Las deducciones autorizadas consistían en: devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones costo de mercancías sobre venta de productos, depreciación de activos, gastos y cargos diferidos, pérdidas de operación, creación de reservas para pensión o jubilación o si ya existiesen, su aumento, gastos propios del funcionamiento del negocio.

Se autoriza a la autoridad realizar determinaciones estimativas de ingresos, bajos los supuestos de que el causante omita presentar declaraciones, no se presenten libros o declaraciones conexas la contabilidad presente notables irregularidades.

⁹⁶ Instituto de investigaciones jurídicas,
<http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf>, Consultado en fecha 16 de julio de 2015

3.2.12 Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en diciembre 2013⁹⁷

Se conservan parte de las disposiciones de la ley anterior, y se modifican aspectos referentes a las deducciones personales, a saber:

Artículo 151. Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de esta Ley que les correspondan, las siguientes deducciones personales.⁹⁸

Hay que adicionar que la comisión ha decidido sustituir la cantidad máxima por la que resulte menor entre el 10% del ingreso anual total del contribuyente, incluyendo ingresos exentos, y un monto equivalente a cuatro salarios mínimos anuales correspondientes al área geográfica del Distrito Federal.⁹⁹

Cuatro salarios mínimos anuales:

- 98,243.40 pesos para la zona geográfica A
- 93,104.20 pesos para la zona geográfica B

Con dicha disposición que a primera vista pudiera parecer favorable en realidad lo que se hace es incrementar la base gravable de los contribuyentes, es decir, se presume una capacidad económica y contributiva irreal. El cálculo de una base gravable mayor apareja mayor pago a cargo del contribuyente y de manera obvia una presunción errónea de solventar el mismo.

Los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o

⁹⁷ *idem*

⁹⁸ Cámara de Diputados, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>, consultado en fecha 01 de julio de 2015

⁹⁹ Servicio de Administración Tributaria, http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Paginas/deducciones_personales_2014.aspx consultado en fecha 13 de abril de 2015.

para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no perciban durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a la que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros.¹⁰⁰

Con tal disposición se pretende la protección del artículo 4° de la Constitución Política del Estado Mexicanos, no obstante es posible el señalamiento de diversas condicionantes, la primera de ellas refiere al ingreso de la persona por quien ha sido efectuado el pago, la segunda condicionante se enfoca a la forma de pago, no obstante en el precepto descrito no se fundamentan ni justifican dichas limitantes, pues si bien es cierto la disposición concerniente a la metodología de pago, pudiera ser catalogada como una disposición de carácter especial cuya finalidad última es la continua modernización de la hacienda, lo cierto es que resulta en una suposición, pues no se decreta un carácter progresivo en dicha condicionante.

II. Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados para las personas señaladas en la fracción que antecede.¹⁰¹

¹⁰⁰ Cámara de Diputados, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>, consultado en fecha 01 de julio de 2015

¹⁰¹ *idem*

Se dispone una limitante en la deducciones referentes a gastos fúnebres, cuestión antes nula, lo que da pie vislumbrar que no todas las reformas que se presentan en materia de contribuciones se plantean con la finalidad de incorporación eficiente de los principios rectores de la materia y si con la intención de abarcar mayores supuestos de imposición.

III. Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

- a) A la Federación, a las entidades federativas o los municipios, a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que fueron creados, correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.
- b) A las entidades a las que se refiere el sexto párrafo del artículo 82 de esta Ley.
- c) A las entidades a que se refieren los artículos 79, fracción XIX y 82 de esta Ley.
- d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI, XX y XXV del artículo 79 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la misma Ley.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de esta Ley.
- f) A programas de escuela empresa.

El Servicio de Administración Tributaria publicará en el Diario Oficial de la Federación y dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos

de las instituciones a que se refieren los incisos b), c), d) y e) de esta fracción que reúnan los requisitos antes señalados.

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

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

Cuando se otorguen donativos entre partes relacionadas, la donataria no podrá contratar con su parte relacionada que le efectuó el donativo, la prestación de servicios, la enajenación, o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes. En caso contrario, el donante deberá considerar el

monto de la deducción efectuada por el donativo correspondiente como un ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta, actualizado desde la fecha en que se aplicó la deducción y hasta el momento en que se lleve a cabo su acumulación.¹⁰²

Ahora cabe a bien especificar que las deducciones a la donación tienen como objetivo fomentar este tipo de acciones a instituciones de beneficencia, asociaciones y sociedades civiles sin fines de lucro, con la condicionante de que estas se encuentren autorizadas por el SAT en calidad de donatarias válidas o autorizadas. Seguidamente se busca mayor control de ingresos para dichas instituciones y organizaciones, así como para las asociaciones o sociedades de índole civil dedicadas a la enseñanza.

No obstante las buenas intenciones expuestas pueden verse coartadas por el límite de deducción de un 7% , así como por lo dispuesto en el último párrafo de la presente fracción en la cual no se válida la prohibición de contratación de diversas hipótesis entre donante y donataria, y en caso de presentarse la misma, la variante de considerar el monto de la deducción efectuada como un ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto, de tal suerte se está ante un claro ejemplo de cálculo de base gravable ficticia, creando una capacidad económica falsa, que desemboca en un pago injusto para el contribuyente y su particular situación.

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

¹⁰² *idem*

dispuesto en el tercer párrafo del artículo 134 de esta Ley, por el periodo que corresponda.¹⁰³

En el párrafo complementario de la fracción se establece la obligación de expedir comprobantes fiscales en la cual se consigne el monto del interés pagado.

En vista de lo descrito se está nuevamente ante la imposición de límites en la deducción, en tal virtud debiera de considerarse la finalidad del gasto erogado, pues no ha de omitirse el hecho del cumplimiento del derecho objeto de estudio incluyo la posibilidad de vida digna; de igual manera, la posibilidad de asimilación de la deuda contraída, pues se realiza una presunción n el soporte económico, en caso de tratarse d núcleos familiares con gastos específicos, es decir, se elimina la adecuación cualitativa de la disposición normativa.

Cabe hacer mención de que dicha disposición se concretiza como un apoyo al cumplimiento de los establecido en el artículo 4º, párrafo séptimo, como parte de los instrumentos y apoyos necesarios a fin de alcanzar el objetivo de brindar vivienda digna y decorosa.

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

¹⁰³ *idem*

Para los efectos del párrafo anterior, se consideran planes personales de retiro, aquellas cuentas o canales de inversión, que se establezcan con el único fin de recibir y administrar recursos destinados exclusivamente para ser utilizados cuando el titular llegue a la edad de 65 años o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, siempre que sean administrados en cuentas individualizadas por instituciones de seguros, instituciones de crédito, casas de bolsa, administradoras de fondos para el retiro o sociedades operadoras de sociedades de inversión con autorización para operar en el país, y siempre que obtengan autorización previa del Servicio de Administración Tributaria.

Cuando los recursos invertidos en las subcuentas de aportaciones complementarias de retiro, en las subcuentas de aportaciones voluntarias o en los planes personales de retiro, así como los rendimientos que ellos generen, se retiren antes de que se cumplan los requisitos establecidos en esta fracción, el retiro se considerará ingreso acumulable en los términos del Capítulo IX de este Título.¹⁰⁴

En el apartado anterior, no se hace mención de una justificante de cambio en la consideración de las aportaciones de retiro a ingresos acumulables, pues en tal virtud se transforma el tratamiento que se da sobre los mismos. De nueva cuenta se ignoran las circunstancias particulares que pueden dar origen a la disposición anticipada de las aportaciones rendidas. Es un ejemplo más de la síntesis cuantitativa de las disposiciones tributarias.

En el caso de fallecimiento del titular del plan personal de retiro, el beneficiario designado o el heredero, estarán obligados a acumular a sus

¹⁰⁴ *idem*

demás ingresos del ejercicio, los retiros que efectúe de la cuenta o canales de inversión, según sea el caso.¹⁰⁵

Se omite justificar la normativa impuesta para los descendientes o herederos del particular.

VI. Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con quien vive en concubinato, o sus ascendientes o descendientes, en línea recta.¹⁰⁶

VII. Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones jurídicas del área donde la escuela se encuentre ubicada o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura. Para estos efectos, se deberá separar en el comprobante el monto que corresponda por concepto de transportación escolar y se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios. Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales sin servicios financieros.¹⁰⁷

¹⁰⁵ *idem*

¹⁰⁶ *idem*

¹⁰⁷ *idem*

En el anterior precepto es posible identificar diversos aspectos limitantes al supuesto de deducción, a saber, transporte obligatorio en términos de las disposiciones jurídicas del área.

La segunda hipótesis sitúa que el gasto se incluya a todos los alumnos; la tercera presunción del método de pago, aspecto que ya se ha analizado con antelación en la fracción primera del presente artículo, con referencia a disposiciones de carácter especial.

Ahora bien, también es sujeto a consideración el hecho de que la educación es un derecho básico, instrucción de carácter formalizado que favorezca el desarrollo de las capacidades y aptitudes de los sujetos, el cual en el caso particular puede verse subordinado al derecho concerniente a la movilidad.

En consideración particular, el referente al pago de mensualidades correspondientes tanto al pago de la institución educativa, como al transporte a la misma, debieran ser más amplia, con límites o márgenes extensos de deducción. La educación no debiera ser un concepto de costos dentro de los núcleos familiares, la atención más que a los costos tendría que ser enfocada en la calidad y los contenidos de enseñanza, para estar en posibilidad de una óptima protección del contenido en el artículo 3° de la Ley Suprema por el cual se estipula que todo individuo tiene derecho a recibir educación, por lo cual se reitera, lo idóneo sería que el cumplimiento de dicho derecho no se viera limitado por cuestiones de tipo económico.

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

Para determinar el área geográfica del contribuyente se atenderá al lugar donde se encuentre su casa habitación al 31 de diciembre del año de que

se trate. Las personas que a la fecha citada tengan su domicilio fuera del territorio nacional, atenderán al área geográfica correspondiente al Distrito Federal.

Para que procedan las deducciones a que se refieren las fracciones I y II que anteceden, se deberá acreditar mediante comprobantes fiscales, que las cantidades correspondientes fueron efectivamente pagadas en el año de calendario de que se trate a instituciones o personas residentes en el país. Si el contribuyente recupera parte de dichas cantidades, únicamente deducirá la diferencia no recuperada.¹⁰⁸

Me parece que dicha disposición puede en cierta medida ser relacionada con el numeral numeral 5° de la constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en tanto que aborda el tema de los ingresos por salarios o la prestación de un servicio subordinado; de igual manera cabe reiterar que el derecho mínimo vital tuvo su origen en materia laboral, con lo cual se pretende la protección de los bienes monetarios que aseguren la estabilidad de los trabajadores y la disposición en comento es un instrumento que tiende a procurar dicha protección.

Por tal virtud, cabe a bien comentar el hecho de que los requisitos de las deducciones establecidas en el Capítulo X de este Título no son aplicables a las deducciones personales a que se refiere este artículo.

3.3 Deducciones personales. Comentarios

Como resultado de lo descritos es posible sujetar a comentario los puntos siguientes:

- A. Se pone en riesgo el respeto del numeral 17 de la Declaración Universal de Derechos humanos, el cual a la letra establece

¹⁰⁸ *idem*

Artículo 17

- 1.- Toda persona tiene derecho a la propiedad, individual y colectivamente.
- 2.- Nadie será privado arbitrariamente de su propiedad.¹⁰⁹

Pues con las disposiciones analizadas que dan paso al cálculo de bases irreales sujetas de ser gravadas, se atenta contra la propiedad de los individuos, incluso contra la probabilidad de adquirir o incrementar la misma.

- B. Se violenta el artículo 22 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, el cual establece que toda persona, como miembro de la sociedad, tiene derecho a la seguridad social, y a obtener, mediante el esfuerzo nacional y la cooperación internacional, habida cuenta de la organización y los recursos de cada Estado, la satisfacción de los derechos económicos, sociales y culturales, indispensables a su dignidad y al libre desarrollo de su personalidad.
- C. Puede ser cuestionable la protección y garantía al numeral 25, fracción primera del mencionado cuerpo jurídico, el cual hace mención de que toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como 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.
- D. De igual forma en lo concerniente a la disposición 26 de la Declaración en cita, el cual refiere al derecho a la educación, que si bien no se prohíbe en el artículo 151 del Impuesto Sobre la Renta, si puede resultar en un limitativo

¹⁰⁹ Naciones Unidas, <http://www.un.org/es/documents/udhr/>, consultado en fecha 23 de abril de 2015

para los padres de familia el establecimiento de topes a las deducciones de los gastos escolares.

- E. De tal suerte y a manera de consecuencia a lo descrito se está en posibilidad de cuestionar si se cumple el derecho al establecimiento de un orden social en el que los derechos y libertades contenidos en la Declaración Universal de Derechos se hacen efectivos (artículo 28).
- F. En relación con el cumplimiento de los Derechos Económicos Sociales y Culturales encontramos una trasgresión en relación al derecho a un nivel de vida adecuado, que incluye además de los derechos a la alimentación el derecho de acceso vivienda adecuada.
- G. No se omite hacer mención al segundo apartado del artículo 6, mediante el cual se dispone que entre las medidas que habrá de adoptar cada uno de los Estados Partes en el presente Pacto para lograr la plena efectividad de este derecho deberá figurar la orientación y formación técnico- profesional, la preparación de programas, normas y técnicas encaminadas a conseguir un desarrollo económico, social y cultural constante y la ocupación plena y productiva, en condiciones que garanticen las libertades políticas y económicas fundamentales de la persona humana; esto en relación con las disposición de forma de pago a la cual se hace alusión en repetidas ocasiones dentro del artículo sujeto a comentario.
- H. Se crea una limitante en cuanto al artículo 13, fracción tercera que 3, por medio del cual los Estados Partes en el presente Pacto de Derechos Económicos, Sociales y Culturales se comprometen a respetar la libertad de los padres y, en su caso, de los tutores legales, de escoger para sus hijos o pupilos escuelas distintas de las creadas por las autoridades públicas, siempre que aquéllas satisfagan las normas mínimas que el Estado prescriba o apruebe en materia de enseñanza, y de hacer que sus hijos o pupilos reciban

la educación religiosa o moral que esté de acuerdo con sus propias convicciones.¹¹⁰

Conclusión

Una vez concluido el capítulo estamos en posibilidad de citar los siguientes aspectos:

PRIMERO. Si bien es cierto para la protección de un marco mínimo de existencia digna del individuo es de prima importancia el aseguramiento de condiciones básicas tanto en el plano material como del entorno social, pareciera que se deja de lado el aspecto de protección en el aspecto de las contribuciones, pues pronunciamientos jurisdiccionales en cuanto a la materia son escasos o de escaso trascender.

SEGUNDO. Es de resaltar que existe un planteamiento a nivel nacional que vislumbra aspectos interesantes al respecto, no obstante no se adentra a la discusión de conceptos que debieran de ser objeto de análisis para estar en posibilidad de una correcta adecuación del marco jurídico en relación con la capacidad contributiva de los ciudadanos.

TERCERO. Es innegable la complejidad del tema respecto a las finalidades de los impuestos y la en ocasiones precaria situación que puede vislumbrarse en poblaciones no solo a nivel nacional, si no regional, no obstante dichos aspectos debieran ser el principal impulso para el impostergable estudio de la cuestión, pues es evidente la necesidad de amplitud del espectro de contribuyentes, a la par de legislar sin que el hecho imponible y las tasas – progresivas- se convierta en virtud de la errónea presunción, en impuestos confiscatorios.

¹¹⁰ Naciones Unidas Derechos Humanos, <http://www.ohchr.org/SP/ProfessionalInterest/Pages/CESCR.aspx>, consultado en fecha 29 de abril de 2015

CAPITULO CUARTO

DISCRIMINACION CUALITATIVA DE RENTAS

Introducción

Por medio del último capítulo que compone la presente investigación, se expondrán mecanismos que integran la normatividad de la materia fiscal, que se consideran elementos de intervención indirecta en el tema del mínimo vital, en la medida que tienden a aligerar el pago de obligaciones o bien, se otorgan con la finalidad de incentivar determinada industria o servicio.

Se considera su intervención indirecta en el aspecto de que si bien no se trata de cuestiones que integran el derecho al mínimo vital, se colocan dentro del marco que permite su protección, es decir su incidencia se ubica en el ámbito del cálculo de la capacidad económica de los contribuyentes, es decir, constituyen elementos al alcance del legislador tributario, quien dentro de la potestad de libre configuración que lo embiste, debe aplicar para alcanzar de manera suficiente el objetivo de allegar al Estado de los recursos económicos requeridos en el funcionamiento.

En este sentido, el principio de capacidad contributiva, a través del reconocimiento del derecho mínimo vital, no demanda necesariamente la incorporación de una deducción generalizada sobre el impuesto o una deducción general, sino que implica que el legislador defina y determine un margen mínimo y adecuado de no afectación de las cargas tributarias, acorde a la realidad económica de los contribuyentes.

El capítulo se ha dividido en diversos apartados, cada uno destinado a un tema del cual se exponen datos básicos o conceptos fundamentales, en el entendido de que cada subtema pudiera ser materia de una investigación a profundidad, no obstante no es el objetivo del presente.

4.1 Deducciones estructurales

Las deducciones son un instrumento jurídico- económico que pretende cualificar la capacidad económica de los pagadores de impuestos, no obstante se haya hecho alusión a las mismas en el capítulo anterior, se considera que debe de profundizarse la referencia, incidencia y razón de ser.

Para comenzar hay que citar que existen diversas clases de deducciones, en las relativas al impuesto sobre la renta, es posible identificar las denominadas deducciones estructurales, cuyo objetivo es la subjetivizar la obligación de pago, adecuando el gravamen a las condiciones del sujeto activo de la relación tributaria, inclusive frenar los excesos de la progresividad o rectificar situaciones peculiares derivadas de transferencias de recursos que son un signo de capacidad contributiva¹¹¹, es decir, pudiera decirse que su aplicación evita una incorrecta valoración de capacidad económica que situara al contribuyente en una errónea categoría respecto a los supuestos de obligación contenidos en la normativa, además, no omito hacer mención que dichas deducciones obedecen al principio de proporcionalidad.

Ahora bien, es posible identificar también, las denominadas como deducciones no estructurales, su aplicación confiere condiciones preferenciales o bien, la obtención de finalidades específicas de política fiscal o carácter extrafiscal: pueden equipararse a subvenciones públicas.¹¹²

No obstante pareciera en ocasiones que las deducciones antes aludidas no corresponden con las exigencias – necesidades- de los pagadores de impuestos, en virtud de que más que configurarse como un amplio espectro en favor de los

¹¹¹ Tesis 1ª/ J.15/2011, seminario judicial de la federación y su gaceta, novena época, registro 162889,

¹¹² Una subvención es una ayuda financiera otorgada

contribuyentes, pueden en ocasiones configurarse como marcos limitantes de la adecuación cualitativa y cuantitativa de los sujetos; claro es que no puede negarse el hecho de que existen situaciones de abuso de las medidas y mecanismos jurídico-fiscales para hacer efectiva la evasión de impuestos, no obstante dichos hechos lo que evidencian en primera instancia es la mal lograda legislación tributaria, que al tiempo que permite el incumplimiento de obligaciones tributarias por parte de determinados grupos sociales, oprime a otros tantos.

4.2 La Exención

La exención o condonación es definida por el diccionario de la Real Academia Española como la ventaja fiscal de la que por la ley se beneficia un contribuyente y en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo; el hecho de que el gobierno o la ley excluyan de la obligación de pago a los sujetos pasivos del impuesto.

En materia tributaria es una figura jurídico-tributaria mediante la cual se eliminan de la regla general de causación, hechos o situaciones gravables por razones de equidad, conveniencia o política económica¹¹³, dicha motivación debe ser expuesta y justificada por el legislador tributario, es decir, debe de dar a conocer el beneficio general que se realiza con dicha disposición.

La Suprema Corte la ha definido como un término para designar a las desgravaciones fiscales que inciden total o parcialmente sobre el hecho imponible (en sus elementos objetivo y subjetivo), mientras que los elementos de exoneración que operan sobre la base imponible, el tipo de gravamen o la cuota se califican como reducciones, bonificaciones, desgravaciones, entre otros.¹¹⁴

¹¹³ La exención fiscal en el ordenamiento jurídico mexicano, Cabrera González Loraine, Gonzalez Lizarini.p. 1

¹¹⁴ <http://200.38.163.178/sifsist/Paginas/DetalleGeneralV2> , tesis I. 15°. A. 154ª, seminario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Epoca, P1759

De tal suerte se considera como un fenómeno antitético y opuesto al del tributo; La exención puede ser concedida por el gobierno o por la ley. La exención que conceda el gobierno puede o no ajustarse a lo jurídico; si la ley es auténtica, la segunda sí satisfará la juridicidad.

De lo dicho se desprende que habrá que distinguir el caso en que el gobierno con fundamento legal condone las contribuciones de quien sin tal fundamento lo haga. El segundo caso, evidentemente implica responsabilidad para el funcionario que otorga el perdón; al primero constituye una aplicación de la ley y a que el contribuyente que se ubica en la situación prevista tiene derecho.

El derecho a la exención de impuestos se genera al darse las situaciones jurídicas o de hecho, que la ley prevé como condición para que no nazca la obligación sobre el hecho imponible, o nazca parcialmente, en la medida en que el importe de la prestación o carga tributaria es modulada a través de técnicas desgravatorias.¹¹⁵

En el Código Fiscal vigente se hace alusión a la exención Dentro del apartado de Disposiciones Transitorias, artículo Segundo, Fracción VII, el cual a la letra establece:

VII.- Las misiones diplomáticas y consulares, así como los agentes diplomáticos y consulares de carrera, gozarán de los beneficios fiscales, exenciones y desgravaciones de conformidad con los tratados internacionales de los que México sea parte o en la medida en que exista reciprocidad. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitirá reglas de carácter general que regulen los montos, plazos y condiciones de aplicación de dichos beneficios, exenciones y desgravaciones, así como las devoluciones de impuestos a que haya lugar.

¹¹⁵ Tesis I.15°A.156ª, Seminario Judicial de la Federación y su gaceta, pag. 1765, <http://200.38.163.178/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx>

De la simple lectura que se haga de la disposición pueden comentarse cuestiones básicas: la primera de ellas es que la misma carece de legitimidad al no encontrar razón de ser en beneficio directo a la sociedad en general, utilidad pública o carácter extrafiscal que fundamente lo establecido; Así mismo Se concibe como beneficio la exención, pues no rige sobre una situación o hecho jurídico, sino por posición laboral.

De igual manera se menciona la exención dentro del cuerpo jurídico en comento, en el Título Primero, Capítulo Primero, artículo Primero, en el cual se menciona la exención para los Estados, en caso de reciprocidad.

Por otra parte, la justicia de las exenciones ha de ser dejada al legislador o a quien las conceda, pues frecuentemente la estipulación de la misma es muy laxa; se dice al respecto que "debe justificarse la exención", como en el caso de las previstas en el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación, y no pretender buscarla de otra manera. En la medida en que se justifique la misma se podrá hablar de justicia en la materia.

Los principios de generalidad y uniformidad también deben cumplirse cuando se establece la exención; lo contrario pone en entredicho la disposición que la prevea; la falta de cumplimiento de los mencionados principios, colocaría a la ley que estableciese la exención en situación de no cumplir juridicidad.

Es claro, se condena la exención de impuestos con el propósito de beneficiar con la misma a personas determinadas.

Varios ejemplos de aplicación de exenciones se pueden visualizar en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, numeral 93, en el cual es posible identificar diversas cuestiones, para efectos del presente trabajo y dada la extensión del artículo referido, únicamente se señalarán las diversas fracciones que integran la

disposición, sobra decir, que la transcripción completa del numeral se encuentra en la parte de anexos.

Se comienza estableciendo que no se pagarán impuestos por las diversas razones que se citan en las distintas fracciones del apartado y que obedecen a cuestiones diversas, tales como:

En relación a trabajadores.

- A. Por concepto del pago de prestaciones diferentes a salarios, gratificaciones, indemnizaciones por riesgo de trabajo, jubilaciones y pensiones las fracciones correspondientes son las I, III, XIV, VI y IV.
- B. El tema de remuneración a extranjeros que laboran de manera regulada en el territorio nacional se contempla en el apartado XVI, incisos a) – g).
- C. Reembolsos por conceptos de pago de gastos relacionados a servicios de salud, fracción VI.
- D. aspectos de seguridad social.
- E. Se realiza la alusión subsidios otorgados múltiples supuestos en la fracción VIII:

Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

- F. En relación al tema de vivienda, se encuentra la fracción X.

En temas de generalidad, no solo que atañen a trabajadores se cita lo siguiente:

- G. El tema de pago de seguros se contempla en el apartado XXI, indemnizaciones por daños XXV.

- H. La fracción XXVI atañe al tema de pago por concepto de alimentos.
- I. El tema de herencias y donaciones son abordados en las fracciones XXII y XXIII.
- J. Aspectos agrarios, en concreto de venta de derechos sobre parcelas se sitúan en la fracción XXVIII.
- K. Finalmente el tema referente a emisión de publicaciones se cita en la fracción XXIX, así como sus excepciones en los incisos a, b y c.

Cabe hacer la mención al hecho de que cada una de las disposiciones numeradas, contienen requisitos básicos indispensables para que les sea aplicada de manera efectiva la exención; de igual forma al final del numeral 93 de citan diversas excepciones de manera general.

4.3 El Subsidio

Por el término subsidio es posible identificar asistencia pública basada en ayuda o beneficio de tipo económico, se orienta a estimular el consumo o la producción o bien, pudiera llegar a considerarse un tipo de ayuda que se proporciona por un tiempo determinado.

El Diccionario de la Real Academia Española lo concibe como una prestación pública asistencial de carácter económico y de duración determinada, una contribución impuesta al comercio y a la industria.

El subsidio fiscal encuentra su origen en nuestro país en el año de mil novecientos noventa y uno, derivado de las negociaciones entre diversos sectores sociales y el gobierno de la República

Es posible identificar diversos tipos de estos, entre los que se encuentran:

- A. Subsidios a la oferta. Concedidos a los productores y prestadores de servicios.
- B. Subsidios a la demanda. Este tipo de subsidios permiten disminuir lo que abona el usuario.
- C. Subsidios directos. En este tipo de subsidios, el Estado paga una parte del servicio a los consumidores.
- D. Subsidios cruzados. Se identifica por la existencia de pagos de tasas diferentes a los consumidores, es decir, hay quienes realizan el pago de una suma mayor para que otros puedan pagar menos.
- E. Subsidios a la producción. Se identifican como los pagos corrientes que realiza el Estado federal a diversas empresas por contribuir a la producción.

Las características de dicho instrumentos jurídico- económico son:

- A. Destinados a actividades prioritarias
- B. Generales
- C. Temporales – tienen vigencia definida.
- D. No oneroso para las finanzas públicas
- E. Vigilancia a cargo del Estado
- F. Evaluación de subsidios otorgados.
- G. El subsidio / apoyo / fomento. Consiste en una entrega de recursos. Son material del Presupuesto de Egresos.

El otorgamiento de los mismos, en criterio del Primer Tribunal Colegiado en materia administrativa del segundo circuito, debe ser analizado desde la perspectiva de los derechos fundamentales que la Carta Magna establece, no a la luz de la justicia fiscal; la prerrogativa no puede considerarse como un ingreso gravable para efectos fiscales, pues la finalidad que persigue es la promoción de desarrollo económico en áreas prioritarias, pues caso contrario, sería incongruente con la disminución del monto de los impuestos a cargo del contribuyente.

Cabe agregar, en relación con el punto establecido anteriormente, el hecho de que en uso de la potestad tributaria, el legislador en apego a principios constitucionales, económicos y tributarios, establecen gravamen para los mencionados estímulos, es la única excepción posible.

En la legislación que rige la materia se consideran sinónimos los vocablos estímulos fiscales y subsidios, tal como se denota en el numeral 25 del citado ordenamiento, el cual dicta que los estímulos fiscales o subsidios solo podrán ser acreditados hasta el monto de los pagos de impuestos que efectivamente se deban pagar.

4.4 Estímulos fiscales

El estímulo fiscal es un subsidio económico concedido por las leyes o los decretos fiscales a favor de los sujetos pasivos de una contribución o impuesto, con objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales; se identifican como elementos:

- A. La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo.
- B. Una situación del contribuyente establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo y que, al concretarse, da origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento de éste a su favor.
- C. Se puede decir siguiendo el criterio de la tesis 2°. L/2005 publicado en el Seminario Oficial de la Federación y su Gaceta, que son instrumentos de política financiera, económica y social en aras de que el Estado, como rector en el desarrollo nacional impulse, oriente, encauce, aliente o desaliente actividades o usos sociales, con objetivo de que la finalidad que se persigue sea no sea caprichosa¹¹⁶
- D. La finalidad de los mismos es el fomento del empleo, la inversión en actividades industriales prioritarias y el desarrollo regional; deben a su vez

respetar los principios de justicia fiscal al incidir directa o indirectamente en los elementos esenciales de la contribución; se otorgan mediante la asignación directa de recursos públicos previstos en el Presupuestos de Egresos de la Federación destinados a los sectores social y privado, así como a los Estados y Municipios

- E. Cabe resaltar el hecho de que el Congreso de la Unión se encuentra facultado para organizar y conducir el desarrollo nacional y, por lo tanto una de las labores centrales que debe de desempeñar es la de organizar y conducir el desarrollo nacional, entre las tareas que desarrolla se encuentra la del diseño y planeación en la economía del Estado de los estímulos fiscales, ello conlleva a la identificación de las áreas de interés general, o prioritarias que requieren de dicha intervención.

Ejemplos de la aplicación de estímulos fiscales se encuentran en los capítulos I y IV del título VIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los cuales versan respecto a las cuentas personales del ahorro y de los estímulos fiscales a la producción y distribución cinematográfica y teatral nacional, respectivamente.

En relación a las cuentas personales de ahorro se menciona lo siguiente:

Artículo 185. Los contribuyentes a que se refiere el Título IV de esta Ley, que efectúen depósitos en las cuentas personales especiales para el ahorro, realicen pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general, o bien adquieran acciones de las sociedades de inversión que sean identificables en los términos que también señale el referido órgano desconcentrado mediante disposiciones de carácter general, podrán restar el importe de dichos depósitos, pagos o adquisiciones, de la cantidad a la que se le aplicaría la tarifa del artículo 152 de esta Ley de no haber efectuado las operaciones mencionadas,

correspondiente al ejercicio en que éstos se efectuaron o al ejercicio inmediato anterior, cuando se efectúen antes de que se presente la declaración respectiva,¹¹⁷

En los demás incisos se especifican disposiciones regentes para la aplicación del mencionado estímulo y supuestos variados, los cuales pueden ser consultados de manera íntegra en la parte correspondiente a los anexos. Anexo 2..

Ahora bien, prosiguiendo con el tema, y respecto al capítulo IV del estímulo fiscal a la producción y distribución cinematográfica y teatral nacional, se cita lo siguiente:

Artículo 190. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en la producción teatral nacional, contra el impuesto sobre la renta del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, causado en el ejercicio en el que se determine el crédito. Este crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta. En ningún caso el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.¹¹⁸

Así mismo, se especifica en el capítulo, que es lo que será considerado como proyecto de inversión, así como el señalamiento a través de diversas fracciones de reglas de aplicación del estímulo referido. En la parte correspondiente a los anexos, es posible encontrar el capítulo correspondiente, señalado como anexo 3.

¹¹⁷ Cámara de Diputados, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>, consultado en fecha 01 de julio de 2015.

¹¹⁸ *Ídem.*

Conclusión

PRIMERO. Existen diversos instrumentos económicos que se utilizan para realizar discriminación cualitativa de rentas que bien pueden ser identificados como medios de salvaguarda del patrimonio e ingresos de los causantes o como métodos de apoyo o impulso para determinadas actividades o fines.

SEGUNDO. Las deducciones estructurales son un instrumento jurídico- económico que pretende cualificar la capacidad económica de los pagadores de impuestos, como medio para frenar en algunos casos la progresividad de los impuestos.

TERCERO. La exención o condonación es definida como la ventaja fiscal de la que por la ley se beneficia un contribuyente y en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo.

CUARTO. Por el término subsidio es posible identificar asistencia pública basada en ayuda o beneficio de tipo económico, se orienta a estimular el consumo o la producción o bien, pudiera llegar a considerarse un tipo de ayuda que se proporciona por un tiempo determinado.

QUINTO. El estímulo fiscal es un subsidio económico concedido por las leyes o los decretos fiscales a favor de los sujetos pasivos de una contribución o impuesto, con objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales.

SEXTO. En la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establecen las limitantes o requisitos para poder hacer efectivas tales disposiciones, pues es cierto que si bien las mismas se formulan en favor de los contribuyentes, se deben de cumplir requisitos de ley para poder acceder a dichos beneficios.

Conclusión General

Para finalizar el documento de investigación es imprescindible citar algunos de los puntos que se han abordado a lo largo del mismo:

PRIMERA. Es posible ubicar los antecedentes de la tributación a través de la historia, desde el inicio de la organización social, fuera en modalidad de pago de cantidades monetarias específicas o de trabajo subrogado.

Actualmente la tributación presenta diversas variantes las cuales se contienen en el Código Fiscal Federal, respondiendo únicamente al factor cuantitativo.

SEGUNDO. Un factor constante en el transcurso de la historia de la tributación es la inobservancia de la capacidad económica y contributiva, pues es innegable el sometimiento de los ciudadanos al pago arbitrario de impuestos exorbitantes los cuales tenían en la mayoría de los casos como destino, el pago de gastos superfluos de grupos privilegiados o el sostenimiento de un ejército.

TERCERO. Es necesario efectuar una reforma de corte fiscal con conocimiento y valoración de la realidad social, económica, política y jurídica del país, en tal suerte se estará en posibilidad de asegurar a los ciudadanos y contribuyentes en general la existencia de Estado de derecho que proteja y promueva el trabajo, la propiedad y seguridad jurídica.

CUARTO. La necesidad de una reforma presupuestaria, basada en presupuestos por resultados, pues es común el escuchar las voces críticas que citan la insuficiencia de los recursos para su inversión en proyectos viables de infraestructura o la realización de obras de carácter público, no obstante existen programas de corte social cuyos resultados son pobres, o no satisfactorios que son aptos para análisis tanto de recursos como de estructura funcional, con lo cual pudieran eficientizar la

administración de recursos, objetivos y por ende la finalidad de redistribución de bienes e ingresos.

QUINTO. Ante una reforma de carácter presupuestario, se apareja la necesidad de evaluar los programas o proyectos a los cuales se destina el capital existente, y es que si bien es cierto el mínimo vital supone un umbral libre de tributación, dicho mínimo exento se respetará en la medida en que la finalidad del fisco en México se transfiera de un carácter recaudatorio en primer término a un enfoque promotor de la actividad económica, esto para que los contribuyentes cuenten con los recursos necesarios para participar del gasto público y aminorar el sacrificio que actualmente constituye el cumplimiento a las diversas disposiciones jurídicas de la materia.

SEXTO. Ampliar la base gravable mediante la reforma del sistema de gasto social de manera que éste sea eficaz en su propósito de redistribución progresiva del ingreso.

SÉPTIMO. Reconocer que la finalidad no es solo recaudatoria, sino que también el mejoramiento recaudatorio e instrumentar, impulsar y coordinar todo un aparato burocrático que desempeñe la pluralidad de tareas y funciones del funcionamiento de la administración pública; significa a su vez, que los titulares del aparato administrativo estatal necesitan realizar gastos imprescindibles para lo cual es necesario allegarse de los medios indispensables, no obstante esa necesidad se encuentra en posibilidad de cumplirse posterior a la satisfacción de requerimientos esenciales del contribuyente y sus dependientes económicos.

OCTAVO. En el Estado mexicano es innegable la necesidad de un mayor respeto a la proporcionalidad y capacidad contributiva de los individuos a través de mecanismos de adecuación de la progresividad y las clasificaciones porcentuales, toda vez que se debe de estar en posibilidad de que a través de instrumentos de control tributario y económicos se esté en posibilidad de realizar un acercamiento casuístico y se procure menor presión fiscal a los contribuyentes.

NOVENO. Finalmente debe de considerarse que cualquier modificación o cambio que se registre en el campo fiscal tendrá como finalidad la proyección de un crecimiento sostenido con objetivo en el incremento en los niveles de bienestar.

El punto del cual se parte es que la distribución del gasto, en un presupuesto, debe ser de tal manera que éste represente una cierta suma total de satisfactores que den cumplimiento a las necesidades. Esto supera al sacrificio total impositivo que contemplan las reformas fiscales cuyo objetivo es recaudar más, además de que limitan la conformación de grupos de poder dentro del sistema de administración pública.¹¹⁹

Para finalizar, el respeto al derecho del mínimo vital en materia de impuestos solo estará en posibilidad de validarse y respetarse de manera plena en el momento en que se observe desde dos vértices: el primero de ellos jurisdiccional, fortaleciendo los principios rectores y la obligación de los legisladores en la materia, con la posibilidad de imponer sanciones y procedimientos de responsabilidad ante quienes violenten o trasgredan el umbral libre de imposición , y el segundo, referido al ámbito práctico de administración de recursos, pues ante la optimización de la recaudación la finalidad de la política fiscal en México podrá reconfigurarse de fines puramente recaudatorios a fines de promoción de la actividad económica.

¹¹⁹ José Luis Hernández Mota, La reforma Fiscal Necesaria en México Universidad Autónoma Metropolitana, http://148.206.107.15/biblioteca_digital/capitulos/387-5290qjp.pdf, consultado en fecha 27 de abril de 2015

Bibliografía

- Medios Electrónicos.

Biblioteca Jurídica Virtual, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2210/7.pdf> consultado en fecha 24 de abril de 2015.

Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, DE Cámara de Diputados, http://www.diputados.gob.mx/biblioteca/bibdig/const_mex/const-apat.pdf,

Cámara de Diputados, <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/htm/1.htm>,

Centro para Emprendedores de la administración pública, escuela de gobierno y transformación pública, Tecnológico de Monterrey, http://www.cca.org.mx/funcionarios/emprendegestionpublica/glosario_fina.html

DE LA TORRE, Revilla Jorge Luis, La Necesidad de Implementar el Concepto del Derecho al Mínimo Vital en la Legislación Tributaria Mexicana, http://www.scjn.gob.mx/transparencia/Documents/Becarios/Becarios_084.pdf, p.4

el derecho al mínimo vital, cultura contributiva, tomo V, 2014.

HERNANDEZ , Mota José Luis, La reforma Fiscal Necesaria en México Universidad Autónoma Metropolitana, http://148.206.107.15/biblioteca_digital/capitulos/387-5290qjp.pdf,

<http://adhilac.com.ar/?p=2012>

<http://juanst.com/wp-content/uploads/2009/01/primer-burbuja-financiera-francia-1720.pdf>

<http://www.abc.com.py/edicion-impres/suplementos/economico/consumo-autonomo-620077.html>

<http://www.artehistoria.com/v2/contextos/2028.htm>

http://www.biblioteca.tv/artman2/publish/1823_122/Plan_de_la_Constituci_n_Pol_tica_de_la_Naci_n_Mexi_177.shtml,

http://www.biografiasyvidas.com/biografia/j/jose_ii.htm

<http://www.derechoshumanos.net/>

[http://www.econlink.com.ar/deducciones-personales,](http://www.econlink.com.ar/deducciones-personales)

<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/13/pr/pr9.pdf>

<http://www.neoliberalismo.com/impuestos.htm>

<http://www.nuevatribuna.es/articulo/cultura---ocio/crisis-subsistencias/20150404164135114388.html>

<http://www.portalalba.org/biblioteca/VITALE%20LUIS.%20Las%20Protestas%20las%20Rebeliones%20y%20los%20Movimientos%20Precursores%20de%20la%20Independencia.pdf>

http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/reforma_fiscal/Paginas/deducciones_personales_2014.aspx

Instituto de Investigaciones Jurídicas,
[http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/bas1835.pdf,](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/bas1835.pdf)

Instituto de Investigaciones jurídicas,
[http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/1857.pdf,](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/1857.pdf)

Instituto de investigaciones jurídicas,
<http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf>

Instituto de investigaciones jurídicas,
[http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf,](http://www.juridicas.unam.mx/infjur/leg/conshist/pdf/regprov.pdf)

Jurídicas UNAM, [http://museodelasconstituciones.unam.mx/1917/wp-content/uploads/1823/05/16-mayo-1823-Plan-de-la-Constituci%C3%B3n-Pol%C3%ADtica-de-la-Naci%C3%B3n-Mexicana.pdf,](http://museodelasconstituciones.unam.mx/1917/wp-content/uploads/1823/05/16-mayo-1823-Plan-de-la-Constituci%C3%B3n-Pol%C3%ADtica-de-la-Naci%C3%B3n-Mexicana.pdf)

<http://www.encyclopediafinanciera.com/teoriaeconomica/historiadelpensamientoeconomico.htm>

Jurisdiccional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Amparo en revisión 1780/2006, México, d. f., 2010

Naciones Unidas Derechos Humanos,
[http://www.ohchr.org/SP/ProfessionalInterest/Pages/CESCR.aspx,](http://www.ohchr.org/SP/ProfessionalInterest/Pages/CESCR.aspx)

Naciones Unidas, [http://www.un.org/es/documents/udhr/,](http://www.un.org/es/documents/udhr/)

Orden Jurídico, <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/1824A.pdf>,

Orden jurídico, <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/1824A.pdf>,

Orden jurídico, <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/1824A.pdf>,

Programa Regional de Apoyo a las defensorías del pueblo en Iberoamérica,
http://diccionario.pradpi.org/inicio/index.php/terminos_pub/view/9,

QUIÑONES, Cruz Lucy, Derechos Humanos y la Tributación,
<http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/8/3611/5.pd>,

Relatoria de Colombia Corte <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/t-530-11.htm>.

Suprema Corte de Justicia de la Nación
https://www.scjn.gob.mx/conocelacorte/Paginas/Que_es_la_SCJN.aspx,

Suprema Corte de Justicia de la Nación,
<https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>,

Suprema Corte de Justicia de la Nación,
<https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>,

Suprema Corte de Justicia de la Nación,
<https://www.scjn.gob.mx/Paginas/Inicio.aspx>,

Suprema Corte de Justicia de la Nación, Los Derechos Humanos en la Actividad

Suprema Corte de Justicia de la Nación, Los Derechos Humanos en la actividad
jurisdiccional de la suprema Corte de Justicia de la Nación, Amparo en revisión
1780/2006, México, d. f., 2010

TENORIO Cruz Ixchel, Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho
del Mínimo Vital,
<http://www.tfjfa.gob.mx/investigaciones/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>.

Universidad Autónoma Metropolitana,
http://148.206.107.15/biblioteca_digital/capitulos/387-5290qjp.pdf,

- **Medios Impresos.**

BALLADARES, Seballos Reynaldo, El principio de proporcionalidad como límite de los impuestos con fines extrafiscales, en Lucy Cruz de Quiñones (coordinador general),

CARMONA, Cuenca Encarna, "Los Derechos Sociales de Prestación y el Derecho a un mínimo Vital", Nuevas políticas públicas Anuario Multidisciplinar para la modernización de las administraciones públicas.

Derechos humanos y la tributación. Lucy Cruz de Quiñones.

JARACH, Dino, Curso Superior de Derecho Tributario, Lico Profesional Cima, Buenos Aires- Rep. Argentina, P. 157.

JIMENEZ, González Antonio, Curso de Derecho Tributario, editorial tax, México, 2014, primera edición, p. 63

JIMENEZ, González Antonio, Curso de Derecho Tributario, México, Editores Tax, 1era edición

Lecciones de Derecho Tributario Inspiradas por un maestro , tomo I, editorial Universidad del Rosario Facultad de Jurisprudencia, p. 168.

Revista tribunal federal de justicia fiscal y administrativa, p. 53, séptima época Año II núm. 6 enero 2012 fideicomiso para promover la investigación del derecho fiscal y administrativo.

SANCHEZ, Cordero de García Villegas Olga, La Justicia Constitucional en materia fiscal, un camino de recorrido diario, Monterrey, Nuevo León, Auditorio de la Casa de la Cultura Jurídica, Noviembre 2005.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, Los Derechos Humanos en la actividad jurisdiccional de la suprema Corte de Justicia de la Nación, Amparo en revisión 1780/2006, México, d. f., SCJN, primera edición, 2010, p.15

TABOADA, Palao C. "Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva", en Estudios en honor al profesor Federico de Castro, Madrid, Instituto Nacional de Estudios Jurídicos Tecnos, 1975, p. 422

VARONA, Alabern Juan Enrique, Extrafiscalidad y Justicia Tributaria, España, Marcial Pons, 1era, edición.p. 189.

Anexos

Anexo 1.

Ley del Impuesto sobre la Renta. Artículo 93.

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

II. Por el excedente de las prestaciones exceptuadas del pago del impuesto a que se refiere la fracción anterior, se pagará el impuesto en los términos de este Título.

III. Las indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, por contratos colectivos de trabajo o por contratos Ley.

IV. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo

general del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

V. Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción anterior, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

VI. Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo.

VII. Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.

VIII. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

IX. La previsión social a que se refiere la fracción anterior es la establecida en el artículo 7, quinto párrafo de esta Ley.

X. La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de la subcuenta de vivienda de la cuenta individual prevista en la Ley del Seguro Social, de la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, del presente Título.

XI. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas para sus trabajadores cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, del presente Título.

XII. La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.

XIII. Los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral en el momento de su separación, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema

de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, y los que obtengan por concepto del beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio o de contribución en el caso de la subcuenta del seguro de retiro, de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez o de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro. Los años de servicio serán los que se hubieran considerado para el cálculo de los conceptos mencionados. Toda fracción de más de seis meses se considerará un año completo. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XIV. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general; así como las primas vacacionales que otorguen los patrones durante el año de calendario a sus trabajadores en forma general y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador, por cada uno de los conceptos señalados. Tratándose de primas dominicales hasta por el equivalente de un salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo que se labore.

XV. Por el excedente de los ingresos a que se refiere la fracción anterior se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XVI. Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, en los siguientes casos:

a) Los agentes diplomáticos.

- b) Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en los casos de reciprocidad.
- c) Los empleados de embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.
- d) Los miembros de delegaciones oficiales, en el caso de reciprocidad, cuando representen países extranjeros.
- e) Los miembros de delegaciones científicas y humanitarias.
- f) Los representantes, funcionarios y empleados de los organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios.
- g) Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan.

XVII. Los viáticos, cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con los comprobantes fiscales correspondientes.

XVIII. Los que provengan de contratos de arrendamiento prorrogados por disposición de Ley.

XIX. Los derivados de la enajenación de:

- a) La casa habitación del contribuyente, siempre que el monto de la contraprestación obtenida no exceda de setecientas mil unidades de inversión y la transmisión se formalice ante fedatario público. Por el excedente se determinará la ganancia y se calcularán el impuesto anual y el pago provisional en los términos del Capítulo IV de este Título, considerando las deducciones en la proporción que resulte de dividir el excedente entre el monto de la contraprestación obtenida. El cálculo y entero del impuesto que corresponda al pago provisional se realizará por el fedatario público conforme a dicho Capítulo.

La exención prevista en este inciso será aplicable siempre que durante los cinco años inmediatos anteriores a la fecha de enajenación de que se trate el contribuyente no hubiere enajenado otra casa habitación por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y manifieste, bajo protesta de decir verdad, dichas circunstancias ante el fedatario público ante quien se protocolice la operación. El fedatario público deberá consultar al Servicio de Administración Tributaria a través de

la página de Internet de dicho órgano desconcentrado y de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita este último, si previamente el contribuyente ha enajenado alguna casa habitación durante los cinco años anteriores a la fecha de la enajenación de que se trate, por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y dará aviso al citado órgano desconcentrado de dicha enajenación, indicando el monto de la contraprestación y, en su caso, del impuesto retenido.

b) Bienes muebles, distintos de las acciones, de las partes sociales, de los títulos valor y de las inversiones del contribuyente, cuando en un año de calendario la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de la adquisición de los bienes enajenados, no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por la utilidad que exceda se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XX. Los intereses:

a) Pagados por instituciones de crédito, siempre que los mismos provengan de cuentas de cheques, para el depósito de sueldos y salarios, pensiones o para haberes de retiro o depósitos de ahorro, cuyo saldo promedio diario de la inversión no exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año.

b) Pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario no exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año. Para los efectos de esta fracción, el saldo promedio diario será el que se obtenga de dividir la suma de los saldos diarios de la inversión entre el número de días de ésta, sin considerar los intereses devengados no pagados.

XXI. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas y siempre que no se trate de seguros relacionados con bienes de activo fijo. Tratándose de seguros en los que el riesgo amparado sea la supervivencia del asegurado, no se pagará el impuesto sobre la renta por las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o beneficiarios, siempre que la

indemnización se pague cuando el asegurado llegue a la edad de sesenta años y además hubieran transcurrido al menos cinco años desde la fecha de contratación del seguro y el momento en el que se pague la indemnización. Lo dispuesto en este párrafo sólo será aplicable cuando la prima sea pagada por el asegurado.

Tampoco se pagará el impuesto sobre la renta por las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o a sus beneficiarios, que provengan de contratos de seguros de vida cuando la prima haya sido pagada directamente por el empleador en favor de sus trabajadores, siempre que los beneficios de dichos seguros se entreguen únicamente por muerte, invalidez, pérdidas orgánicas o incapacidad del asegurado para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social y siempre que en el caso del seguro que cubre la muerte del titular los beneficiarios de dicha póliza sean las personas relacionadas con el titular a que se refiere la fracción I del artículo 151 de esta Ley y se cumplan los demás requisitos establecidos en la fracción XI del artículo 27 de la misma Ley. La exención prevista en este párrafo no será aplicable tratándose de las cantidades que paguen las instituciones de seguros por concepto de dividendos derivados de la póliza de seguros o su colectividad.

No se pagará el impuesto sobre la renta por las cantidades que paguen las instituciones de seguros a sus asegurados o a sus beneficiarios que provengan de contratos de seguros de vida, cuando la persona que pague la prima sea distinta a la mencionada en el párrafo anterior y que los beneficiarios de dichos seguros se entreguen por muerte, invalidez, pérdidas orgánicas o incapacidad del asegurado para realizar un trabajo personal.

El riesgo amparado a que se refiere el párrafo anterior se calculará tomando en cuenta todas las pólizas de seguros que cubran el riesgo de muerte, invalidez, pérdidas orgánicas o incapacidad del asegurado para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, contratadas en beneficio del mismo asegurado por el mismo empleador.

Tratándose de las cantidades que paguen las instituciones de seguros por concepto de jubilaciones, pensiones o retiro, así como de seguros de gastos médicos, se estará a lo dispuesto en las fracciones IV y VI de este artículo, según corresponda.

Lo dispuesto en esta fracción sólo será aplicable a los ingresos percibidos de instituciones de seguros constituidas conforme a las leyes mexicanas, que sean autorizadas para organizarse y funcionar como tales por las autoridades competentes.

XXII. Los que se reciban por herencia o legado.

XXIII. Los donativos en los siguientes casos:

a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.

c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

XXIV. Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.

XXV. Las indemnizaciones por daños que no excedan al valor de mercado del bien de que se trate.

Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XXVI. Los percibidos en concepto de alimentos por las personas físicas que tengan el carácter de acreedores alimentarios en términos de la legislación civil aplicable.

XXVII. Los retiros efectuados de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, por concepto de ayuda para gastos de matrimonio y por desempleo. También tendrá este tratamiento, el traspaso de los recursos de la cuenta individual entre administradoras de fondos para el retiro, entre instituciones de crédito o entre ambas, así como entre dichas administradoras e instituciones de seguros autorizadas para operar los seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, con el único fin de

contratar una renta vitalicia y seguro de sobrevivencia conforme a las leyes de seguridad social y a la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

XXVIII. Los que deriven de la enajenación de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre y cuando sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y la misma se realice en los términos de la legislación de la materia.

La enajenación a que se refiere esta fracción deberá realizarse ante fedatario público, y el enajenante deberá acreditar que es titular de dichos derechos parcelarios o comuneros, así como su calidad de ejidatario o comunero mediante los certificados o los títulos correspondientes a que se refiere la Ley Agraria.

En caso de no acreditar la calidad de ejidatario o comunero conforme a lo establecido en el párrafo anterior, o que no se trate de la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros, el fedatario público calculará y enterará el impuesto en los términos de este Título.

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

La exención a que se refiere esta fracción no se aplicará en cualquiera de los siguientes casos:

- a) Cuando quien perciba estos ingresos obtenga también de la persona que los paga ingresos de los señalados en el Capítulo I de este Título.
- b) Cuando quien perciba estos ingresos sea socio o accionista en más del 10% del capital social de la persona moral que efectúa los pagos.

c) Cuando se trate de ingresos que deriven de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

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

Lo dispuesto en las fracciones XIX inciso b), XX, XXI, XXIII inciso c) y XXV de este artículo, no será aplicable tratándose de ingresos por las actividades empresariales o profesionales a que se refiere el Capítulo II de este Título.

Las aportaciones que efectúen los patrones y el Gobierno Federal a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez de la cuenta individual que se constituya en los términos de la Ley del Seguro Social, así como las aportaciones que se efectúen a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, incluyendo los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

Las aportaciones que efectúen los patrones, en los términos de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a la subcuenta de vivienda de la cuenta individual abierta en los términos de la Ley del Seguro Social, y las que efectúe el Gobierno Federal a la subcuenta del Fondo de la Vivienda de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, en los términos de la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como los rendimientos que generen, no serán ingresos acumulables del trabajador en el ejercicio en que se aporten o generen, según corresponda.

Las exenciones previstas en las fracciones XVII, XIX inciso a) y XXII de este artículo, no serán aplicables cuando los ingresos correspondientes no sean declarados en los términos del tercer párrafo del artículo 150 de esta Ley, estando obligado a ello.

La exención aplicable a los ingresos obtenidos por concepto de prestaciones de previsión social se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el monto de la exención exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año; cuando dicha suma exceda de la cantidad citada, solamente se considerará como ingreso no sujeto al pago del impuesto un monto hasta de un salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año. Esta limitación en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados o aquellos que reciban, por parte de las sociedades cooperativas, los socios o miembros de las mismas y el importe de la exención, sea inferior a siete veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, pensiones vitalicias, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, contratos colectivos de trabajo o contratos ley, reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, concedidos de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo, seguros de gastos médicos, seguros de vida y fondos de ahorro, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en las fracciones XI y XXI del artículo 27 de esta Ley, aun cuando quien otorgue dichas prestaciones de previsión social no sea contribuyente del impuesto establecido en esta Ley.

Anexo 2.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

TÍTULO VII

DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

CAPÍTULO I

DE LAS CUENTAS PERSONALES DEL AHORRO

Artículo 185. Los contribuyentes a que se refiere el Título IV de esta Ley, que efectúen depósitos en las cuentas personales especiales para el ahorro, realicen pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general, o bien adquieran acciones de las sociedades de inversión que sean identificables en los términos que también señale el referido órgano desconcentrado mediante disposiciones de carácter general, podrán restar el importe de dichos depósitos, pagos o adquisiciones, de la cantidad a la que se le aplicaría la tarifa del artículo 152 de esta Ley de no haber efectuado las operaciones mencionadas, correspondiente al ejercicio en que éstos se efectuaron o al ejercicio inmediato anterior, cuando se efectúen antes de que se presente la declaración respectiva, de conformidad con las reglas que a continuación se señalan:

I. El importe de los depósitos, pagos o adquisiciones a que se refiere este artículo no podrán exceder en el año de calendario de que se trate, del equivalente a \$152,000.00, considerando todos los conceptos.

Las acciones de las sociedades de inversión a que se refiere este artículo quedarán en custodia de la sociedad de inversión a la que correspondan, no pudiendo ser enajenadas a terceros, reembolsadas o recompradas por dicha sociedad, antes de haber transcurrido un plazo de cinco años contado a partir de la fecha de su adquisición, salvo en el caso de fallecimiento del titular de las acciones.

II. Las cantidades que se depositen en las cuentas personales, se paguen por los contratos de seguros, o se inviertan en acciones de las sociedades de inversión, a

que se refiere este artículo, así como los intereses, reservas, sumas o cualquier cantidad que obtengan por concepto de dividendos, enajenación de las acciones de las sociedades de inversión, indemnizaciones o préstamos que deriven de esas cuentas, de los contratos respectivos o de las acciones de las sociedades de inversión, deberán considerarse, como ingresos acumulables del contribuyente en su declaración correspondiente al año de calendario en que sean recibidas o retiradas de su cuenta personal especial para el ahorro, del contrato de seguro de que se trate o de la sociedad de inversión de la que se hayan adquirido las acciones. En ningún caso la tasa aplicable a las cantidades acumulables en los términos de esta fracción será mayor que la tasa de impuesto que hubiera correspondido al contribuyente en el año en que se efectuó los depósitos, los pagos de la prima o la adquisición de las acciones, de no haberlos recibido.

En los casos de fallecimiento del titular de la cuenta especial para el ahorro, del asegurado o del adquirente de las acciones, a que se refiere este artículo, el beneficiario designado o heredero estará obligado a acumular a sus ingresos, los retiros que efectúe de la cuenta, contrato o sociedad de inversión, según sea el caso. Las personas que hubieran contraído matrimonio bajo régimen de sociedad conyugal, podrán considerar la cuenta especial o la inversión en acciones a que se refiere este artículo, como de ambos cónyuges en la proporción que les corresponda, o bien de uno solo de ellos, en cuyo caso los depósitos, inversiones y retiros se considerarán en su totalidad de dichas personas. Esta opción se deberá ejercer para cada cuenta o inversión al momento de su apertura o realización y no podrá variarse. Los contribuyentes que realicen pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro y además aseguren la vida del contratante, no podrán efectuar la deducción a que se refiere el primer párrafo de este artículo por la parte de la prima que corresponda al componente de vida. La institución de seguros deberá desglosar en el contrato de seguro respectivo la parte de la prima que cubre el seguro de vida. A la cantidad que pague la institución de seguros a los beneficiarios designados o a los herederos como consecuencia del fallecimiento del asegurado se le dará el tratamiento que establece el artículo 93, fracción XXI, primer párrafo de esta Ley por la parte que

corresponde al seguro de vida. Las instituciones de seguros que efectúen pagos para cubrir la prima que corresponda al componente de vida con cargo a los fondos constituidos para cubrir la pensión, jubilación o retiro del asegurado, deberán retener como pago provisional el impuesto que resulte en los términos del artículo 145 de esta Ley.

Anexo 3.

CAPÍTULO IV

DE LOS ESTÍMULOS FISCALES A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN CINEMATOGRÁFICA Y TEATRAL NACIONAL

Artículo 189. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional o en la distribución de películas cinematográficas nacionales, contra el impuesto sobre la renta que tengan a su cargo en el ejercicio en el que se determine el crédito. Este crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta. En ningún caso, el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación. Cuando dicho crédito sea mayor al impuesto sobre la renta que tengan a su cargo en el ejercicio fiscal en el que se aplique el estímulo, los contribuyentes podrán acreditar la diferencia que resulte contra el impuesto sobre la renta que tengan a su cargo en los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Para los efectos de este artículo, se considerarán como proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional, las inversiones en territorio nacional, destinadas específicamente a la realización de una película cinematográfica a través de un proceso en el que se conjugan la creación y realización cinematográfica, así como los recursos humanos, materiales y financieros necesarios para dicho objeto.

Asimismo, se considerarán proyectos de inversión en la distribución de películas cinematográficas nacionales, la propuesta de acciones, actividades y estrategias destinadas a distribuir películas cinematográficas nacionales con méritos artísticos, tanto en circuitos comerciales como no comerciales, así como aquéllas que estimulen la formación de públicos e incentiven la circulación de la producción cinematográfica nacional.

Para la aplicación del estímulo fiscal a que se refiere el presente artículo, se estará a lo siguiente:

I. Se creará un Comité Interinstitucional que estará formado por un representante del Consejo

Nacional para la Cultura y las Artes, uno del Instituto Mexicano de Cinematografía y uno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien presidirá el Comité Interinstitucional y tendrá voto de calidad.

II. El monto total del estímulo a distribuir entre los aspirantes del beneficio, no excederá de 650 millones de pesos por cada ejercicio fiscal para los proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional ni de 50 millones de pesos por cada ejercicio fiscal para los proyectos de inversión en la distribución de películas cinematográficas nacionales.

Las cantidades señaladas en el párrafo anterior se dividirán en montos iguales para ser distribuidas en dos periodos durante el ejercicio fiscal.

III. En el caso de los proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional el monto del estímulo no excederá de 20 millones de pesos por cada contribuyente y proyecto de inversión.

Tratándose de los proyectos de inversión para la distribución de películas cinematográficas nacionales, el estímulo no excederá de dos millones de pesos por cada contribuyente y proyecto de inversión. En el caso de que dos o más contribuyentes distribuyan una misma película cinematográfica nacional, el Comité Interinstitucional podrá otorgar el mismo monto citado sólo a dos de los contribuyentes.

IV. El Comité Interinstitucional publicará a más tardar el último día de febrero de cada ejercicio fiscal, el monto del estímulo distribuido durante el ejercicio anterior, así como los contribuyentes beneficiados y los proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional y de distribución de películas cinematográficas nacionales por los cuales fueron merecedores de este beneficio.

V. Los contribuyentes deberán cumplir lo dispuesto en las reglas generales que para el otorgamiento del estímulo publique el Comité Interinstitucional.

Artículo 190. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en la producción teatral nacional, contra el impuesto sobre la renta del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, causado en el ejercicio en el que se determine el crédito. Este

crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta. En ningún caso el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.

Cuando el crédito a que se refiere el párrafo anterior sea mayor al impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se aplique el estímulo, los contribuyentes podrán aplicar la diferencia que resulte contra el impuesto sobre la renta causado en los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Para los efectos de este artículo, se considerarán como proyectos de inversión en la producción teatral nacional, las inversiones en territorio nacional, destinadas específicamente al montaje de obras dramáticas a través de un proceso en el que se conjugan la creación y realización teatral, así como los recursos humanos, materiales y financieros necesarios para dicho objeto.

Para la aplicación del estímulo fiscal a que se refiere el presente artículo, se estará a lo siguiente:

I. Se creará un Comité Interinstitucional que estará formado por un representante del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, uno del Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura y uno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien presidirá el Comité y tendrá voto de calidad.

II. El monto total del estímulo fiscal a distribuir entre los aspirantes del beneficio no excederá de 50 millones de pesos por cada ejercicio fiscal ni de 2 millones de pesos por cada contribuyente y proyecto de inversión en la producción teatral nacional.

III. El Comité Interinstitucional a que se refiere la fracción I de este artículo publicará a más tardar el último día de febrero de cada ejercicio fiscal, el monto del estímulo fiscal distribuido durante el ejercicio anterior, así como los contribuyentes beneficiados y los proyectos por los cuales fueron merecedores de dicho beneficio.

IV. Los contribuyentes deberán cumplir lo dispuesto en las reglas generales que para el otorgamiento del estímulo publique el Comité Interinstitucional a que se refiere la fracción I de este artículo.

