



Tomado de: <https://pixabay.com/es/photos/mujer-ni%e3%b1a-libertad-feliz-sol-591576/>

## El mínimo vital en el constitucionalismo fiscal mexicano The vital minimum in the Mexican tax constitutionalism

Marlon Alejandro Lerma-Charles\*

### Resumen

El mínimo vital, ha sido definido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, como una garantía basada en la libertad, solidaridad, igualdad material, el Estado social de derecho y la dignidad humana, al considerar que toda persona, para gozar plenamente de sus libertades, requiere de un mínimo de seguridad económica para poder satisfacer sus necesidades básicas. De ello se advierte que necesariamente la garantía aludida solo resulta protectora de personas físicas y no jurídicas, y esto obedece a su propia naturaleza, ya que abarca las medidas positivas o negativas que debe adoptar el Estado para evitar que una persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor como ser humano por no contar con todas aquellas condiciones materiales que le provean una existencia digna, por lo que tal situación no podría ser lógica ni jurídicamente posible en una persona moral. Esta garantía se ha permeado en diversos ámbitos del ser humano, desde el aspecto laboral, de seguridad social, familiar, incluso administrativo y fiscal. El objeto del presente trabajo será mostrar el origen de la garantía del mínimo vital en las normas fiscales mexicanas, así como los criterios jurisdiccionales actuales.

**Palabras clave:** Mínimo vital, amparo, derecho fiscal, derechos humanos.

### Abstract

The vital minimum has been defined by the Supreme Court of Justice of the Nation, as a guarantee based on freedom, solidarity, material equality, the social rule of law and human dignity, considering that every person, to fully enjoy their freedoms, requires a minimum of economic security to be able to satisfy their basic needs. From this it is noted that the guarantee referred is necessarily only protective of natural and non-legal persons, and this is due to its own nature, since it encompasses the positive or negative measures that the State must adopt to avoid that a person is unconstitutionally reduced in his value as a human being because he does not have all those material conditions that provide him with a dignified existence, so that such a situation could not be logically or legally possible in a legal entity. This guarantee has permeated in various areas of the human being, from the labor, social security, family, even administrative and fiscal aspects. The purpose of the work will show the origin of the guarantee of the vital minimum in the Mexican tax regulations, as well as the current jurisdictional criteria on it.

**Keywords:** Minimum vital, protection, tax law, human rights, justice.

**Fecha de recepción:** 29-04-2021/**Fecha de aceptación:** 25-05-2021/**\*Autor para correspondencia:** marlonlermacharles@gmail.com/ Facultad de Derecho y Ciencias Sociales Victoria Universidad Autónoma de Tamaulipas (UAT).

## Introducción

Acorde con lo analizado por el máximo tribunal del país (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2016), la garantía del mínimo vital se fundamenta en diversos derechos humanos, tales como la dignidad humana, la libertad, la igualdad material, pero también en principios como el de solidaridad y Estado social de derecho, al considerar que las personas, para que puedan gozar de sus libertades plenamente, necesitan del reconocimiento de un coto vedado en su patrimonio que les permitan satisfacer sus necesidades básicas. De ello se advierte que necesariamente la garantía aludida solo resulta protectora de personas físicas y no jurídicas, y esto obedece a la naturaleza del mínimo vital, ya que éste abarca las medidas positivas o negativas que debe adoptar el Estado para evitar que una persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna, por lo que tal situación no podría ser ni lógica ni jurídicamente posible en una persona moral.

De esta manera, el principio de mínimo vital se vuelve un derecho poliédrico, en la medida que pretende proteger desde su aspecto más general, la dignidad humana, misma que encierra la fundamentación del resto de los derechos primarios del ser humano. Por tales razones, el mínimo vital es aplicable para cuestiones laborales, de seguridad social, civiles, familiares, administrativas e incluso fiscales.

Sobre el aspecto laboral, es posible apreciar de forma primaria el desarrollo del mínimo vital en la medida que se constitucionalizó el salario mínimo, entendido como la percepción mínima que debe obtener el trabajador como producto de su esfuerzo y que sea suficiente para mantener sus necesidades más básicas y las de su familia, claro que lejos de ello, la realidad es que el quantum actual del salario mínimo no puede ser considerado como un mínimo vital suficiente. En el aspecto de seguridad social, encontramos pensiones inembargables y suficientes para la subsisten-

cia del trabajador jubilado, y finalmente desde el aspecto familiar, se observa que el rango de alimentos debe ser suficiente para mantener las necesidades básicas del acreedor alimentario.

Por otra parte, en el aspecto fiscal, que constituye el objeto del presente estudio, se aprecia que inicialmente se pretendió sustentar, mediante juicios de amparo indirectos promovidos por diversos contribuyentes, la inconstitucionalidad de la ley del impuesto sobre la renta en la medida que violaba el multiferido principio, en la medida que se establecía una limitación a las deducciones personales o también llamadas no estructurales. Sin embargo, como se verá en el presente artículo, los criterios jurisdiccionales no fueron favorables para las pretensiones de quienes promovían los medios de control constitucional, y tal principio se volvió opaco en lo que respecta a las normas tributarias.

El objeto del presente artículo es demostrar el origen del estudio del mínimo vital en el constitucionalismo fiscal mexicano, así como el progreso en su estudio por los tribunales constitucionales del país y finalmente el criterio actual que sobre el tema ha sustentado la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Para lo anterior, se emplearán los métodos científicos analítico-sintético e inductivo-deductivo.

## Antecedentes globales del mínimo vital

El concepto del mínimo vital es por varios tratadistas desconocido en gran parte de las jurisdicciones del mundo, sin embargo ya desde inicios de nuestro milenio ha estado en debate en diversos tribunales constitucionales. Sus orígenes son inciertos pues resulta ser un concepto bastante indeterminado en las legislaciones y ha provenido de interpretaciones de jueces en vez de ser una garantía o derecho reconocido expresamente. Como ejemplo de lo anterior, resulta importante citar la sentencia SU-747 de 1998 y la C-773 de 2003 del Tribunal Constitucional Colombiano, que refiere un análisis del mínimo vital al haber

declarado inconstitucionales diversas contribuciones, que, según su estudio, vulneraban diversos derechos humanos entre ellos el de dignidad (Convers, Díaz, 2013).

Sin embargo en algo se coincide, y es que el mínimo vital desde el punto de vista tributario ha sido concebido como un elemento férreo para lograr un equilibrio constante y firme entre los derechos de las personas y la obligación constitucional de contribuir al gasto público (Burgoa Toledo, 2018), una garantía de no imposición arbitraria que limita a la potestad tributaria de los legisladores que son los facultados para crear o modificar tributos, y que además de reconocer una capacidad contributiva, ésta ha de tomar además en cuenta un mínimo de subsistencia que por ningún motivo ha de ser gravado, dicho mínimo deberá ser suficiente para respetar los derechos fundamentales a la salud, la vivienda, educación, recreación e incluso el ahorro de los contribuyentes. Así pues, se erige como una garantía que limita la tributación y permite el respeto íntegro del derecho fundamental.

Varios tratadistas adjudican los orígenes del mínimo existencial o vital, a los logros obtenidos en la revolución inglesa de 1688 que tuvo su lugar al finalizar el siglo XVII y a principios del siglo XVIII, en donde a raíz de la misma se comenzó a estudiar sobre los límites que debían tener el Gobierno y especialmente la corona inglesa para imposición de los impuestos, pues previo a ello, de forma arbitraria los soberanos imponían hechos gravables y tarifas desproporcionadas. Las medidas así conseguidas permitieron crear tributos más justos en conjunto con otras limitaciones a la potestad tributaria para evitar intervención en reglas económicas (England Douglass 1989).

El ministro José Fernando Franco González Salas (Gonzales Salas 2013), adjudica su origen en el derecho laboral y en particular en las legislaciones de Nueva Zelanda y Australia, en donde desde el siglo XIX se introdujo el concepto de salario mínimo, en particular en el Estado de Victoria, en donde fue aprobada

el acta de empleados y empleadores en 1890. Dicha acta surgió a raíz del movimiento obrero que demandaba un salario mínimo por jornada con el fin de garantizar un mínimo de ingresos para satisfacer sus necesidades básicas. Por su parte, la denominada huelga marítima en Nueva Zelanda en 1890 ocasiono que ahí se aprobase dicho salario mínimo y fue regulado por la ley de Arbitramento y Conciliación Laboral de 1894.

El concepto del mínimo vital ha evolucionado, especialmente después de las dos grandes guerras que azotaron la comunidad internacional en el siglo XX, y particularmente al haber conseguido después de la segunda guerra mundial la consolidación y positivización de los derechos humanos relativos a la dignidad humana y la protección del Estado de las necesidades básicas de la población. Por ello, el mínimo vital se ha erigido en los principios del Estado democrático social de Derecho que se conforma por reglas de solidaridad, de ayuda mutua y de justicia social con relación a estratos sociales de desigualdad o necesidad.

Sobre esto, la Dra. Betty Andradre (Andrade Rodríguez 2108) refiere que la redefinición del Estado democrático conduce al establecimiento del Estado social de Derecho, en el que existe una integración entre gobierno y sociedad, en esta nueva concepción del Estado, la atención a la persona y su bienestar es fundamental, constituyéndose en el centro de toda acción gubernamental, de modo que el individuo puede desarrollar plenamente su personalidad y reclamar eficazmente la protección de sus derechos. Por consiguiente, la persona es considerada realmente el centro de toda acción en el Estado social de Derecho, siendo el Derecho la base que fundamenta toda acción gubernamental necesariamente orientada a la protección y evolución de la persona.

Posteriormente, y durante el siglo pasado, existe relevante referencia del mínimo vital por parte de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y en

especial en Austria, Alemania, Bélgica, Canadá, Grecia, Irlanda, Japón, Estados Unidos, Países Bajos y Reino Unido (OCDE 1991) que empezaron a efectuar un análisis del mínimo vital de las personas físicas y dentro de su entorno familiar (dependientes económicos), desde la perspectiva de capacidad económica tanto objetiva como subjetiva y el mínimo que requieren las personas para tener una vida digna. De dichas políticas derivaron tres métodos distintos para cuantificar el mínimo vital: 1. La reducción de la base imponible teniendo en cuenta la renta obtenida, 2. La reducción de porcentaje de cero por cien antes de aplicar la tarifa, y 3. La deducción en la cuota utilizando el mecanismo “splitting” o tributación conjunta. Éste último método, fue adoptado por Estados Unidos de América, en 1948 y consiste en que los contribuyentes, a la hora de presentar su declaración del Impuesto sobre la Renta para Personas Físicas, pueden optar por hacer la declaración individual o elaborar una declaración conjunta, agregando las rentas obtenidas por todos los miembros de la unidad familiar.

### **Antecedentes en México y primeros criterios jurisdiccionales**

En México, por su parte, el principio del mínimo vital se ha analizado a la luz de los derechos fundamentales que se han ido decantando y fijando en la última instancia mediante la acción que han promovido contribuyentes en los tribunales competentes, pero para llegar a ello se tuvo que pasar por un camino sinuoso en el reconocimiento de derechos fundamentales en la tributación, y es que no ha sido tarea fácil, pues si no fuera por contribuyente quienes atacando la inconstitucionalidad de normas fiscales constantemente al paso de las décadas, probablemente el Tribunal Constitucional no habría dado pie al estudio de la constitucionalidad de tributos y en consecuencia, el reconocimiento de derechos fundamentales inmersos en lo fiscal, particularmente el mínimo vital.

Lo anterior se ve reflejado en los antecedentes de la procedencia del amparo contra nor-

mas fiscales en México, pues al ser éste un mecanismo de protección de derechos fundamentales contra las arbitrariedades de las autoridades claramente es un parámetro válido para la interpretación de derechos humanos. Así se tiene que, antes del año de 1925 el criterio firme que preponderaba en la Suprema Corte de Justicia de la Nación era que el juicio de amparo no era procedente contra normas que preveían la constitución de contribuciones, ya que ello implicaría una “usurpación de competencias” y que en todo caso el contribuyente debía hacer valer sus derechos mediante el sufragio, llevando a las legislaturas a ciudadanos “ecuanimes y patriotas que cuidaran los intereses generales” procurando la convivencia normal. Cabe precisar que el anterior criterio preponderó desde la primera época del Semanario Judicial de la Federación y se le conoció como “voto Vallarta”, y ello fue así pues es una reminiscencia del voto expuesto por el Ministro Ignacio L. Vallarta sobre el amparo de las fábricas de hilados y tejidos en 1879, el ilustre jurista mexicano expresó lo siguiente: “... la Corte no es juez del Congreso...porque como lo dice con profunda brevedad el ilustre Marshall: el interés, la sabiduría y la justicia de la Cámara de diputados y sus relaciones con sus comités, constituyen el único remedio contra la contribución injusta o inconveniente...Ésta razón me ha obligado a no encargarme especialmente de ellos (los agravios en contra de los impuestos), por más fundados que puedan ser. Creyendo haber probado con lo dicho que el amparo no procede por el primero de los fundamentos en que se ha querido apoyarlo” (Góngora Pimentel, 2010: 47)

De lo anterior se advierte que acorde con las primeras resoluciones dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, no se podía reconocer derechos humanos en la tributación mexicana, pues preponderaba en todo momento la potestad tributaria sobre el interés particular, entendida como máximo reflejo de la soberanía del país.

Después del criterio anterior, ya en la quinta época del Semanario Judicial de la Federa-

ción, en el periodo de 1925 a 1957, la Suprema Corte de Justicia de la Nación modificó el criterio “Vallarta” dando procedencia por primera vez a los amparos promovidos en contra de las normas fiscales, pero los mismos eran procedentes solamente cuando las contribuciones fueran a juicio del poder judicial, “ruinosas” o “excesivas” lo que revelaba que solamente en casos sumamente excepcionales podía proceder el juicio de amparo en contra de contribuciones.

Finalmente, después de la década de los años sesenta se comenzó a analizar la procedencia del amparo a la luz de los principios constitucionales contenidos en el artículo 31 fracción IV, y posteriormente dando paso a diversos criterios sustentados en otros derechos fundamentales que de una u otra manera se argumentaba se veían violentados por la tributación. Reflejo de ello se aprecia en conceptos generados por los diversos criterios jurisdiccionales tales como: el principio de confianza legítima del legislador, certeza jurídica en las contribuciones, no discriminación, mínimo vital, entre otros.

Así, el principio del mínimo vital como garantía en la tributación, fue analizado por primera vez por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2007) al resolver el amparo en revisión 1780/2006 del cual derivaron las tesis aisladas 1ª. XCVII/2007, 1ª. XCVIII/2007 y 1ª. XCIX/2007, en sesión del 31 de enero del 2007, en que se sostuvo que en materia tributaria la garantía del mínimo vital 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 en penuria, lo anterior bajo la premisa que, aún cuando los causantes deben contribuir a las cargas del Estado, deben hacerlo pero de conformidad con su capacidad contributiva, y en la medida en la que aquella exceda un umbral mínimo, el cual constituye un límite mínimo que el Estado no debe violentar.

En este primer precedente, que generó la te-

sis aislada de rubro “Derecho al mínimo vital. Constituye un límite frente al legislador en la imposición del tributo”, presentó un panorama conceptual de lo que debía entenderse como mínimo vital en la tributación y estableció los elementos necesarios para entender dicho principio en el sistema jurídico, sin embargo, solo otorgó una perspectiva conceptual contrastándolo con el caso sometido a estudio, siendo abstracto y dogmático. Ello es así, pues la Suprema Corte de Justicia, en la sentencia en cita, decidió revocar la sentencia de amparo por la que se concedió primigeniamente la protección de la Justicia de la Unión al quejoso para luego no conceder el amparo, analizando la procedencia del caso en concreto a la luz de la capacidad contributiva, y sin entrar a un estudio acerca de los mecanismos y formas en que se puede proteger dicha garantía.

Posteriormente, es relevante lo resuelto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las sesiones del 1, 5 y 19 de septiembre del 2011, en donde al resolver el amparo en revisión 2237/2009 y acumulados (2237/2009, 24/2010, 121/2010, 204/2010, 504/2010), se pretendió efectuar una interpretación más extensiva de lo que habría entenderse por el mínimo vital. Del precedente anterior derivó la tesis de rubro “RENTA. EL ARTÍCULO 177 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, AL PREVER UN ESQUEMA DE TRIBUTACIÓN PARA LAS PERSONAS FÍSICAS, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL COMO EXPRESIÓN DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2008)”. En la ejecutoria se analizaron diversos artículos pertenecientes al título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en ese momento, específicamente los numerales 177 (que establecía el cálculo del impuesto del ejercicio con base en una tarifa), y el 188 (por el efecto producido por la derogación del mismo, que regulaba un subsidio acreditable contra el impuesto sobre la renta del ejercicio); con el objeto de resolver si en dichas normas se reconocía la garantía al mínimo vital.

Bajo el orden de ideas antes apuntado, si bien es cierto que el análisis pretendido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación fue más extenso desde un punto de vista pragmático del mínimo vital y no tanto conceptual, no necesariamente fue atinado. Ello es así, ya que finalmente el criterio que imperó en el máximo tribunal constitucional, fue en el sentido que la Ley del Impuesto sobre la Renta no resultaba inconstitucional, ya que los mecanismos relativos a las exenciones, deducciones y subsidios que contemplaba eran suficientes para garantizar la subsistencia digna de los gobernados, ya que con los mismos se quedaban libres de gravamen o bien, se veían disminuídos en su carga tributaria. Entre las consideraciones principalmente adoptadas por la Corte, resalta aquella en que se reconoció la importancia que tienen las deducciones personales, y si bien es cierto que dicha decisión pudo ser atinada en cuanto a que dicho mecanismo es útil para dejar libre de gravamen a un determinado margen de recursos del contribuyente, debe apuntarse que dicho mecanismo es actualmente insuficiente para que auténticamente se respete la garantía del mínimo vital.

Y la razón por la que se afirma que no necesariamente fue atinada la decisión de la Corte, es que todos los mecanismos antes mencionados se aplican ex post al devengo tributario y no ex ante, y es que desde el plano constitucional y del deber ser, lo anterior implica una seria consecuencia, pues significa que el tributo siempre gravará la totalidad de los ingresos del contribuyente, y solo después de aplicar el mecanismo que resulta ser una “gracia” o “dádiva” del legislador, se decide disminuirlo, pero de ninguna manera significa ello que la base gravable se considere prescindiendo de inicio los ingresos vedados.

El criterio anterior, por varios años se quedó en un mero criterio aislado, que por diversos académicos fue criticado, incluso, el precedente antes citado fue aprobado con una mayoría de seis ministros, votando con reserva Arturo Zaldívar Lelo de Larrea y Olga Sánchez Cordero

de García Villegas y votando en contra los ministros Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Margarita Beatriz Luna Ramos, Luis María Aguilar Morales, Guillermo I. Ortiz Mayagoita y Juan N. Silva Meza. Y a decir de los votos particulares de los ministros disidentes, si bien existió consenso por los ministros de Suprema Corte de Justicia de la Nación en que los ingresos propios de las prestaciones de servicios personales subordinados, sí atienden al mínimo vital, no existe opinión común sobre el resto de los ingresos gravados en el Impuesto sobre la Renta de personas físicas, por lo cual, se revela que no existen mecanismos suficientes para respetar un mínimo vital en los diversos regímenes fiscales de personas físicas (Zambrano Brambila, 2018).

Así pues, la Suprema Corte se limitó a analizar los mecanismos contemplados en la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin considerar que la afectación a los derechos de los contribuyentes pueden ser derivados no solo de lo que se establece expresamente por la ley, sino también de lo que no dice, ello pues el mínimo vital se materializa no solo a través de actos positivos del Estado sino también de actos negativos, tal como lo resolvió el Tribunal Constitucional Alemán Bundesverfassungsgericht en fecha 9 de febrero del 2010 en los expedientes acumulados 1 BvL 1/09, 1 BvL 4/09 (Zambrano Hiram, 2018); tal como sucede con nuestra ley de la renta, al no contemplarse mecanismos que de una manera amplia posibiliten a los contribuyentes que puedan contar con un patrimonio mínimo que pueda quedar excluido de la carga fiscal, tanto para el propio contribuyente, como para las personas que dependen económicamente de él, y que dicho sea de paso, a la fecha de elaboración del presente trabajo, la Suprema Corte no ha resuelto aún sobre el hecho de que el mínimo vital debe comprender una porción suficiente para la vida digna no solo del contribuyente, sino incluso a favor de sus dependientes económicos, y que a dicho de algunos autores, los dependientes económicos no necesariamente pueden ser parientes.

## **Criterios actuales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación**

Acorde con las notas distintivas de los criterios sustentados por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia fiscal, México ha retomado en esencia aquel voto Vallarta que preponderaba en los albores del amparo fiscal, y que por ello el sistema jurídico fiscal se encuentra dominado por un judicial restraint, quien para el maestro Burgoa Toledo (Burgoa Toledo, 2018) es una teoría de la interpretación judicial anglosajona que alienta a los jueces a limitar el ejercicio de su propio poder, y afirma que los jueces deben dudar en anular las leyes a menos que sean obviamente inconstitucionales, aunque lo que cuenta como obviamente inconstitucional es en sí mismo un tema de debate. Esta teoría se encuentra de la mano con la doctrina de la cuestión política (political question doctrine), misma que alienta a los tribunales a negarse a pronunciarse en ciertas categorías de casos políticamente controvertidos; según esta teoría, un tribunal reconoce que la Constitución podría haber sido violada, pero se niega a actuar (HJ Abraham, 1993).

Y es que el análisis de la constitucionalidad de leyes fiscales que se emprende por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es diferente en relación con el análisis en otras materias, tal es el caso de la jurisprudencia 1a./J. 77/2011 localizable con el rubro digital 161233, de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, localizable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXIV, agosto de 2011, en su página 118, de rubro “PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. EL LEGISLADOR CUENTA CON UN MARGEN AMPLIO DE CONFIGURACIÓN, AL DEFINIR LAS TASAS Y TARI-FAS”, criterio en el que se sustentó que, en materia tributaria, el legislador cuenta con un margen amplio de configuración legislativa, y que, por ello, en un juicio relativo a la proporcionalidad del gravamen debe limitarse el juez constitucional a verificar si la tributación se ajusta a la capacidad contributiva de los gobernados.

En ese mismo sentido, es importante destacar la jurisprudencia 2a./J.11/2018 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia, con registro digital 2016-133, localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, libro 51, febrero de 2018, Tomo I, página 510, de rubro “TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. LA INTENSIDAD DE SU CONTROL CONSTITUCIONAL Y SU APLICACIÓN, REQUIEREN DE UN MÍNIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN” en el que la Corte resolvió que en materia fiscal no es procedente un escrutinio estricto de las normas fiscales, sino que solo se requiere de un mínimo de justificación. Ello revela que los criterios jurisdiccionales han permeado un carácter preferente a las normas fiscales.

Finalmente, en febrero del 2020 fue publicada la jurisprudencia 2a./J. 27/2017 (10a.) con registro digital 2021587 (Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2020) que puso fin al debate suscitado entorno a la posible vulneración del mínimo vital por la ley del impuesto sobre la renta en tanto que la misma limita las deducciones personales de los contribuyentes. La jurisprudencia lleva el rubro de “REN-TA. EL ARTÍCULO 151, ÚLTIMO PARRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL ESTABLECER UN LÍMITE PARA LAS DEDUCCIONES PERSONALES, NO VIOLA EL DERECHO AL MÍNIMO VITAL” en el que de manera tajante, la Corte resolvió qué las deducciones personales no son mecanismos que el legislador deba reconocer de manera obligatoria o forzosa, sino que las mismas quedan inmersas en lo que se conoce por la doctrina como libertad configurativa de legislador, por constituir meramente gastos fiscales, entendidos estos como aquellas disminuciones o reducciones de gravámenes traducándose en la no obtención de un ingreso público, a consecuencia de la gracia del legislador por ser un beneficio orientado al logro de una específica política económica o social.

Lo anterior implica que la corte prescindió reconocer a las deducciones personales como mecanismos protectores del mínimo vital, para orientarlos como simples prerrogativas otorgadas por el legislador y que pueden quitarse, por supuesto, en cualquier momento.

Lo anterior se considera infortunado, ya que las deducciones personales son verdaderos mecanismos protectores del mínimo vital, pues se generan ex ante del cálculo del impuesto, y con ello se sustrae de la base impositiva aquellos gastos erogados con motivo de la satisfacción de las necesidades básicas del contribuyente y su familia, y no deben ser consideradas como “gastos fiscales” pues ello parte de la idea que las deducciones personales son dadas otorgadas por el legislador y ello sin lugar a dudas contraría la naturaleza del mínimo vital tributario.

### **Conclusiones**

La garantía del mínimo vital, es un mecanismo protector de diversos derechos humanos, tales como la dignidad, libertad e igualdad material que no ha sido definido en la legislación mexicana pero si mediante la jurisprudencia por precedentes.

En el ámbito fiscal tiene como objeto que el legislador respete un margen mínimo de ingresos de las personas físicas que deberán estar intocados al momento de integrar la base imponible. Lo anterior implica que el marco legal debe contemplar mecanismos que permitan sustraer de la totalidad de los ingresos del contribuyente, un margen que se considere el mínimo de subsistencia, tanto de él como de sus dependientes económicos, y solo después de ello, se calcule el impuesto correspondiente sobre dicha base.

En nuestro país, existen diversos mecanismos para reducir la base imponible de los contribuyentes, como las deducciones personales, exenciones, subsidios, entre otros, pero solo las deducciones personales se consideran aminoraciones de la base imponible ex ante

del devengo tributario para respetar los gastos personales y esenciales del contribuyente, sin embargo estas deducciones se encuentran topadas por la ley del impuesto sobre la renta, lo que impide que una persona pueda sustraer todas sus necesidades básicas incluso las alimentarias de sus ingresos susceptibles de ser gravados.

Diveros contribuyentes alegaron en su momento que el tope de las deducciones personales en la Ley del Impuesto sobre la Renta violentaba derechos humanos y en particular, no respetaban la garantía del mínimo vital.

En un primer precedente del máximo Tribunal del país, se generó la tesis aislada de rubro “Derecho al mínimo vital. Constituye un límite frente al legislador en la imposición del tributo”, en el que se presentó un panorama conceptual de lo que debía entenderse como mínimo vital en la tributación y estableció los elementos necesarios para entender dicho principio en el sistema jurídico, sin embargo, solo otorgó una perspectiva conceptual contrastándolo con el caso sometido a estudio, siendo abstracto y dogmático

Finalmente, mediante la jurisprudencia 2a./J. 27/2017 (10a.) con registro digital 2021587 se resolvió por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que los límites a las deducciones personales contemplados en el artículo 151 último párrafo de la ley del impuesto sobre la renta, no viola el derecho al mínimo vital. Sin embargo, en dicho criterio se consideraron a las deducciones personales como gastos fiscales, los cuales tienen su origen en la disminución o reducción de gravámenes, traducándose en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social.

Con lo anterior, se pone de relieve una apreciación limitada del mínimo vital, pues como ya se dijo, para el debido respeto de dicha garantía, los mecanismos protectores deben considerarse ex ante del devengo tribu-

tario y no por gracia o dádiva del Estado. No obstante lo anterior, cabe la posibilidad de ponderar la garantía del mínimo vital en el aspecto tributario siempre que se trate de medidas impositivas graves o ruinosas, pues siempre que el legislador tributario no considere la capacidad contributiva real del contribuyente y rebase del espectro vedado de ingresos, podrá violentar el mínimo de subsistencia digna.

---

## Referencias

Andrade, Betty. (2018). *Inmunidad tributaria de los derechos humanos, capacidad contributiva y mínimo vital*. México: Do fiscal Editores. p 38.

Burgoa Toledo, Carlos. (2018). *Principios tributarios y económicos de las contribuciones*, México, Do fiscal Editores.

Cfr. Góngora Pimentel, Genaro. (2010). *La lucha por el amparo fiscal*, 2º ed., México, Porrúa. p. 41.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos [en línea] consultable en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/L110321.pdf>.

Convers Díaz, Alejandra. (2013). *El mínimo vital y su incidencia en la tributación*, (Tesina de especialización). Pontificia Universidad Javeriana.

England D. y Barry R. "Constitutions and Commitment: The Evolution of Institutional Governing Public Choice in Seventeenth Century". *The Journal Economic History*. Vol. 49, No 4 (Dec 1989). Cambridge University Press on Behalf of The Economic History Association. pp 803-832.

Gonzalez J. *El reconocimiento al mínimo vital: Parámetro para gravar los ingresos de quienes se encuentran*

*en edad de retiro*, Foro 2013 Derechos fundamentales de las personas físicas contribuyentes, PRODECON. [en línea] consultable en: [https://www.prodecon.gob.mx/conferencias\\_prensa/2013/28-06-13/documentos/discurso\\_ministro.pdf](https://www.prodecon.gob.mx/conferencias_prensa/2013/28-06-13/documentos/discurso_ministro.pdf)

HJ Abraham, (1993). *Judicial Process*, United States of América, Oxford Press.

Ley de Amparo reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos [en línea] consultable en: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp\\_150618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_150618.pdf)

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (1991). *The role of tax reform in central and Easter European Economies*, Paris.

Sentencia dictada por el Bundesverfassungsgericht (Corte Constitucional Federal Alemán) de fecha 9 de febrero del 2010 en los expedientes acumulados 1 BvL 1/09, 1 BvL 4/09, [en línea] consultable en: [https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/EN/2010/02/ls20100209\\_1bvl000109en.html](https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/EN/2010/02/ls20100209_1bvl000109en.html)]

Tesis "impuestos". Semanario judicial de la federación. Quinta época. tomo XVII, p. 1014.

Tesis 1a. XCVIII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, mayo 2007, p. 792.

Tesis I.9o.A.1 CS (10a.). Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Décima época. Marzo 2010, p. 1738.

Tesis P. IX/2013. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena época, diciembre 2013, p. 141.