



**UNIVERSIDAD MICHOACANA  
DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO**



**FACULTAD DE CONTADURÍA  
Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**MAESTRÍA EN DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

**ANÁLISIS DE LA POSIBLE TRASGRESIÓN AL MÍNIMO VITAL POR  
LA LIMITANTE A LAS DEDUCCIONES PERSONALES, QUE SEÑALA  
EL ARTÍCULO 151 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**TESIS QUE PRESENTA:  
LIC. CARLOS GILBRAN RODRÍGUEZ VELÁZQUEZ**

**PARA OBTENER EL GRADO DE:  
MAESTRO EN DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

**DIRECTOR DE TESIS:  
DR. CUAUHTÉMOC GUERRERO DÁVALOS**

Ciudad de México Junio de 2025

# ÍNDICE

<b>RESUMEN</b>	5
<b>ABSTRACT</b>	6
<b>SIGLAS Y ABREVIATURAS</b>	8
<b>INTRODUCCIÓN</b>	9
<b>CAPÍTULO I FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN</b>	11
1. Planteamiento del problema	11
1.2 Preguntas de Investigación	12
1.2.1 Pregunta General	12
1.2.2. Preguntas Específicas	12
1.3 Objetivo de la Investigación	12
1.3.1 Objetivo general	12
1.3.2 Objetivos específicos	12
1.4 Hipótesis	13
1.4.1 Hipótesis General	13
1.4.2 Hipótesis Específicas	13
1.5 Justificación de la Investigación	13
1.6 Delimitación temporal y espacial	14
1.7 Enfoque, tipo y alcance de la investigación	14

<b>CAPÍTULO II</b>	<b>MARCO TEÓRICO</b>	15
2.1	Antecedentes	15
2.1.1	Antecedentes internacionales	15
2.1.2	Antecedentes nacionales	19
2.2	Concepto	21
2.2.1	Derechos humanos relacionados con el mínimo vital	23
2.2.2	El salario mínimo en la Constitución Mexicana en comparación con el mínimo vital	25
2.2.3	Las jurisprudencias que define al mínimo vital	26
2.3	Mínimo vital y dignidad humana	27
2.3.1	Dignidad humana	27
2.3.2	Jurisprudencia sobre la dignidad humana	28
2.4	El mínimo vital y el principio de progresividad	30
2.4.1	Concepto de progresividad	30
2.4.2	El principio de progresividad en el ámbito internacional	30
2.4.3	El principio de progresividad y la jurisprudencia	31
2.5	El mínimo vital y el último párrafo del artículo 151 de la LISR	33
2.5.1	Deducciones personales	34
2.5.2	Jurisprudencia	34
2.5.3	Capacidad contributiva	37

2.5.4 El último párrafo del artículo 151 de la LISR	40
<b>CAPÍTULO III DISEÑO METODOLÓGICO</b>	48
3.1 Identificación y elección del método	48
3.2 Descripción del método elegido	50
3.3 Diseño de investigación	53
3.4 Validez, confiabilidad y objetividad	55
3.5 Instrumentos de recolección de información	57
<b>CAPÍTULO IV RESULTADOS</b>	59
4.1 Análisis del concepto del mínimo vital y su relación con los derechos humanos en el sistema jurídico mexicano.	59
4.2 El concepto del mínimo vital con relación el principio de proporcionalidad tributaria y con el concepto de capacidad contributiva.	61
4.3 Naturaleza de las deducciones personales y su relación con los derechos humanos.	62
4.4 Análisis de datos estadísticos de las deducciones personales de los contribuyentes en el ejercicio 2020	65
4.5 Determinación de una posible vulneración a sus derechos, debido a la limitante de las deducciones personales	74
<b>DISCUSIÓN</b>	79
<b>CONCLUSIONES</b>	82
<b>RECOMENDACIONES</b>	86

<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b>	87
<b>Anexos</b>	94
Anexo 1. Matriz de Congruencia	94
Anexo 2. Encuesta Telefónica de Ocupación y Empleo (ETOE). Indicadores estratégicos.	97

## RESUMEN

El derecho al mínimo vital en nuestro país se ha abierto camino en la doctrina y la jurisprudencia, como una protección de la dignidad humana y otros derechos. El sistema fiscal mexicano ya contaba con mecanismos que pretendían brindar esa protección para las personas físicas, uno de ellos, es la oportunidad de deducir gastos que tienen que ver con la dignidad humana, como son la salud, la educación o el retiro, sin embargo, el legislador estableció en el artículo 151, último párrafo de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISR), un límite a esas deducciones, que asciende a 5 UMA's o el 15% de los ingresos de las personas, incluso dicho límite fue validado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), a la luz del concepto del mínimo vital. El objetivo de la presente investigación es estudiar la posible violación de este concepto por el mencionado último párrafo del artículo 151 de la LISR. Para ello se realizó una investigación con enfoque cualitativo, de tipo histórico y documental, de la que se obtuvieron como resultados que, entre el 2.5 y 15.2 % de los hogares realiza un gasto catastrófico en salud, es decir, al menos el 30% de sus ingresos los destinan a salud, lo cual es superior al límite establecido en la disposición legal mencionada. Aunado a lo anterior, se encontraron diversos estudios que advierten que el sistema de salud que protege el derecho humano homónimo, no es suficiente para poder brindar atención a los ciudadanos; se identificó que la autoridad reconoce que el límite a las deducciones personales, excluye a las personas de menores ingresos del uso de dicho mecanismo. Se concluye que la disposición en comento, restringe el acceso al derecho al mínimo vital de las personas pues no les permite deducir de sus ingresos gravables, los gastos que realizan, para garantizar sus derechos humanos como, por ejemplo, la salud, desconociendo el derecho humano que les asiste, también se concluye que el límite a las deducciones personales, violenta el derecho al mínimo vital pues segrega a las personas con menos ingresos de poder disminuir de su base gravable los gastos que realizaron relacionados con sus derechos humanos, y ello las pone en una situación que no corresponde a su capacidad contributiva real. Se advierte que, contrario a lo indicado por la SCJN, si bien, el Estado no está obligado a garantizar mediante las deducciones personales los derechos fundamentales englobados en el mínimo vital, cierto es que, sigue quedando a deber en sus satisfactores, como lo podría ser el sistema de salud, por lo que, se considera una buena oportunidad brindar el apoyo a los ciudadanos para acceder a su derecho al mínimo vital a través de las deducciones personales pues, ellas no son mecanismos para evadir, mediante la erosión de

la base gravable, sino una herramienta para que el Estado mexicano se ponga mano con las necesidades de los ciudadanos que tuvieron que satisfacer ellos mismos.

**Palabras clave:** *costo de los derechos humanos; vida digna; proporcionalidad tributaria; renta mínima; deducciones no estructurales.*

### **ABSTRACT**

*The right to the minimum vital right in our country has made its way into doctrine and jurisprudence, as a protection of human dignity and other rights. The Mexican tax system already had mechanisms that intended to provide this protection for individuals, one of them is the opportunity to deduct expenses that have to do with human dignity, such as health, education or retirement, however, the legislator established in article 151, last paragraph of the Income Tax Law (LISR), a limit on these deductions, which amounts to 5 UMA's or 15% of people's income, even said limit was validated by the Supreme Court of Justice of the Nation (SCJN), in light of the concept of the vital minimum. The objective of this investigation is to study the possible violation of this concept by the aforementioned last paragraph of article 151 of the LISR. For this, research was carried out with a qualitative approach, of a historical and documentary type, from which the results were obtained that, between 2.5 and 15.2% of households make catastrophic expenditure on health, that is, at least 30% of their income is allocated to health, which is higher than the limit established in the aforementioned legal provision. In addition to the above, various studies were found that warn that the health system that protects the homonymous human right is not sufficient to provide care to citizens; it was identified that the authority recognizes that the limit on personal deductions excludes people with lower incomes from using said mechanism. It is concluded that the provision in question restricts people's access to the minimum vital right since they are not allowed to deduct from their taxable income the expenses they make to guarantee their human rights such as, for example, health, ignoring the human right that assists them, it is also concluded that the limit on personal deductions violates the minimum vital right since it segregates people with less income from being able to reduce from their taxable base the expenses they made related to their human rights, and this it puts them in a situation that does not correspond to their real contributory capacity. It is noted that, contrary to what is indicated by the SCJN, although the State is not obliged to guarantee through personal deductions the fundamental rights included in the minimum vital, it is true that it continues to owe its satisfaction, as it could be the health system,*

*therefore, it is considered a good opportunity to provide support to citizens to access their minimum vital right through personal deductions since they are not mechanisms to evade, through the erosion of the base taxable, but a tool for the Mexican State to deal with the needs of the citizens that they had to satisfy themselves.*

**Key words:** *cost of human rights; dignified life; tax proportionality; minimum income; non-structural deductions.*

## SIGLAS Y ABREVIATURAS

<b>CIDH</b>	Comisión Interamericana de Derechos Humanos
<b>CNDH</b>	Comisión Nacional de los Derechos Humanos
<b>CPEUM</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
<b>INEGI</b>	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
<b>ISR</b>	Impuesto sobre la Renta
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta
<b>ONU</b>	Organización de las Naciones Unidas
<b>PRODECON</b>	Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria
<b>SCJN</b>	Suprema Corte de Justicia de la Nación
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
<b>TFJFYA</b>	Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa
<b>TFJA</b>	Tribunal Federal de Justicia Administrativa
<b>UMA</b>	Unidad de Medida y Actualización
<b>UNAM</b>	Universidad Nacional Autónoma de México

## INTRODUCCIÓN

El presente documento tuvo como objetivo analizar el último párrafo del artículo 151 de la LISR como posible limitante a los derechos humanos, pues se trasgrede el mínimo vital que se ha vuelto una vía de protección de estos.

Lo anterior en el entendido de que se analizó si ¿Limitar las deducciones personales como lo prevé el último párrafo del artículo 151 de la LISR transgrede el mínimo vital reconocido en la jurisprudencia y los derechos humanos con él relacionados?

Para ello se realizó un estudio dentro del apartado denominado marco teórico, que comenzó con un análisis de qué es el mínimo vital, sus antecedentes en el plano internacional y en nuestro país. Al respecto, se buscó establecer un concepto, para posteriormente estudiar los derechos humanos que se relacionan con el mínimo vital.

En el plano nacional se abordó el concepto del salario mínimo previsto en la CPEUM frente al mínimo vital, así como los criterios del Poder Judicial Federal que se pronuncian sobre el tema. Con el fin de establecer un alcance de lo que se puede vislumbrar en nuestro país como mínimo vital.

De igual forma, dentro de este apartado, para definir el alcance del mínimo vital, se estudiaron otros temas relacionados y de suma importancia, como lo son la dignidad humana, la progresividad, y la capacidad contributiva. Lo anterior, en el ánimo de resaltar la importancia que cobra el mínimo vital como punta de lanza de la protección de los ciudadanos, y en el caso particular de este estudio, de los contribuyentes.

Cierra el capítulo segundo, un análisis del último párrafo del artículo 151 de la LISR y su relación frente al mínimo vital, confrontación que se realiza desde la teoría.

Por otra parte, en el capítulo tercero se explicó el tipo de investigación, la metodología, el alcance y el instrumento que se desarrollaran en el presente documento a fin de verificar la hipótesis planteada en el capítulo uno.

En el apartado cuarto, se presentan los resultados obtenidos de la investigación realizada, en donde se exhiben los análisis que se llevaron a cabo a diversos datos estadísticos que se consideran

contribuyen a resolver la pregunta planteada en la presente investigación, retomando documentos públicos y trabajos elaborados por centros de estudios.

Por otra parte, a manera de estudio de derecho comparado, se retomó el caso del derecho español, que brinda el ingreso al mínimo vital a sus ciudadanos, para ello se explicó en que consiste dicha figura y se contrasta con lo que existe en la actualidad en el derecho mexicano.

De igual manera, se realizó un análisis de la postura de la jurisprudencia 2a./J. 27/2017 (10a.), de la SCJN, que se constituye como la antítesis de la presente investigación.

Finalmente se exponen algunas recomendaciones a los lectores del presente documento a manera de semilla, para que la investigación del mínimo vital en nuestro país no se detenga, reditué en un reconocimiento expreso por parte de las diversas autoridades, no solo fiscales, y que se traduzca en acciones que disminuyan las diferencias sociales entre los diferentes sectores de la población en nuestro país.

# CAPÍTULO I

## FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN

### 1.1 Planteamiento del problema

El mínimo vital en nuestro país se ha abierto camino en la doctrina y la jurisprudencia, aun así, nuestro sistema fiscal ya contaba con mecanismos que pretendían favorecer la participación equitativa en la constitución del erario. uno de ellos, para las personas físicas, es la oportunidad de deducir ciertos gastos que tienen que ver con la dignidad humana como lo es la salud, la educación o el retiro, sin embargo, son mecanismos perfectibles y que muchas veces se cuestiona su efectividad y actualidad.

De esta manera, el legislador estableció en el artículo 151 último párrafo de la LISR (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013):

El monto total de las deducciones que podrán efectuar los contribuyentes en los términos de este artículo no podrá exceder de la cantidad que resulte menor entre cinco veces el valor anual de la unidad de medida y actualización, o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de la fracción v de este artículo.

Dicho párrafo fue validado por la SCJN a la luz del concepto del mínimo vital, por lo que se pretende estudiar la posible violación de este concepto, que se ha reconocido en el estudio de nuestros tribunales, y qué impacto podría representar limitar las deducciones de las personas físicas, bajo el argumento que no contribuyen a la generación del ingreso.

## **1.2 Preguntas de Investigación**

### **1.2.1 Pregunta General**

¿Limitar las deducciones personales como lo preve el último párrafo del artículo 151 de la LISR transgrede el mínimo vital reconocido en la jurisprudencia y los derechos humanos con él relacionados?

### **1.2.2. Preguntas Específicas**

1. ¿Qué es el mínimo vital y qué derechos humanos se relacionan con él?
2. ¿Qué relación tiene el mínimo vital con el principio de proporcionalidad tributaria, y con el concepto de capacidad contributiva?
3. ¿Qué son las deducciones personales y qué derechos humanos se encuentran resguardados con ellas?
4. ¿Limitar las deducciones personales como lo prevé el artículo 151 de la LISR genera un perjuicio económico para los contribuyentes?

## **1.3 Objetivo de la Investigación**

### **1.3.1 Objetivo general**

Analizar el último párrafo del artículo 151 de la LISR como posible limitante a los derechos humanos, entre ellos el mínimo vital.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

1. Analizar el concepto del mínimo vital y su relación con los derechos humanos en el sistema jurídico mexicano.
2. Estudiar el concepto del mínimo vital con relación al principio de proporcionalidad tributaria y con el concepto de capacidad contributiva.
3. Comprender la naturaleza de las deducciones personales y su relación con los derechos humanos.
4. Analizar datos estadísticos de las deducciones personales de los contribuyentes en el ejercicio 2020 para determinar una posible vulneración a sus derechos, debido a la limitante referida.

## **1.4 Hipótesis**

### **1.4.1 Hipótesis General**

El límite establecido a las deducciones de las personas físicas vulnera sus derechos humanos como lo es el mínimo vital, en relación con los derechos de una vida digna y la salud, entre otros.

### **1.4.2 Hipótesis Específicas**

1. El mínimo vital es un concepto que se afianza al tenor de los derechos humanos reconocidos en nuestro sistema jurídico como ese hilo que entre teje y condiciona el desarrollo pleno de los derechos humanos de nuestros conciudadanos.
2. La proporcionalidad tributaria, así como la capacidad contributiva son conceptos que a la par del mínimo vital, establecen un escenario real de cómo debe de participar el contribuyente en la integración del erario.
3. Las deducciones personales son un mecanismo que, sin querer, el Estado mexicano otorgó para reconocer y proteger diversos derechos humanos, por lo que la limitación a ellas, sería igual a pretender a frenar el ejercicio de dichas prerrogativas.
4. La limitante de las deducciones personales genera un perjuicio económico a los contribuyentes.

## **1.5 Justificación de la Investigación**

El presente trabajo estudia el concepto de mínimo vital, su aplicación y limitación en el sistema mexicano, en particular en su relación con las deducciones personales, con el fin de fortalecer el concepto y encontrar alguna suerte de directrices que permitan un mejor ejercicio, de los derechos humanos contenidos en ese concepto.

Ello con el fin de revisar el límite a las deducciones personales y constatar si respeta el cúmulo de derechos humanos que se engloban en el concepto de mínimo vital.

Además, esta investigación se realiza en aras de fortalecer el sistema jurídico mexicano al brindar pleno ejercicio de los derechos humanos de los contribuyentes, en caso de que se compruebe la violación a los derechos humanos, se estará en posibilidades de tomar cartas en el asunto.

Recordemos que el mínimo vital es un concepto que se afianza al tenor de los diversos derechos humanos reconocidos en nuestro sistema jurídico como ese hilo que entre teje y condiciona el desarrollo pleno de los derechos humanos de nuestros conciudadanos.

Por ello, este trabajo pretende ser una referencia del porque se debe de establecer una reforma a la limitante de las deducciones personales, en atención al concepto del mínimo vital como eje unificador de los derechos humanos.

### **1.6 Delimitación temporal y espacial**

El tiempo que se establece para analizar el último párrafo del artículo 151 de la LISR, es la versión vigente desde la publicación en el DOF el 18 de noviembre de 2015 y actualizada con el cambio de salario mínimo a UMA´s el 12 de noviembre de 2021.

Como espacio para la presente investigación se señala el ámbito de aplicación de dicho artículo, es decir nuestro país, realizando un ejercicio comparativo con algunos países, al menos cinco.

### **1.7 Enfoque, tipo y alcance de la investigación**

La presente investigación es de enfoque cualitativo, como se ve en el capítulo 3, ello en atención a la flexibilidad que el enfoque le permite a la investigación social y máxime de la hipótesis y objetivos planteados en la presente investigación se considera no necesario acudir a los métodos del tipo cuantitativo.

La presente investigación es del **tipo**:

- **Histórica:** Estudiar la evolución del concepto del derecho al mínimo vital y las deducciones previstas en el artículo 151 de la LISR.
- **Documental:** analizar la naturaleza del párrafo citado contra lo que se ha señalado sobre el derecho a un mínimo vital.
- **No experimental:** ya que no se cuentan con variables, se opta por el tipo no experimental.

**Alcance explicativo:** ya que se pretende proporcionar un sentido del mínimo vital y su correlación para su ejercicio pleno a través de las deducciones personales y la importancia de que estas no se encuentren limitadas.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1 Antecedentes

Para comenzar con el estudio del concepto de mínimo vital se hará una reseña de los antecedentes conocidos y mencionados por diversos autores tanto en el ámbito internacional, como en el nacional, con el fin de abundar en la historia, pero también en el fin mismo de la idea.

##### 2.1.1 Antecedentes internacionales

Hablar del origen del mínimo vital es una tarea que no resulta fácil, comenta Escobar (2012) que tiene algunas bases en el derecho romano como las *rentas de la ciudadanía*, la cual se traducía en una prestación para todos aquellos que tenían dicha condición, por lo que podían acceder a un mínimo de trigo, la llamada *frumentatio*.

Por su parte, Rathbone (2016) comentaba que la *frumentatio* era un subministro público de alimento para combatir la escasez alimentaria, una ración mensual de grano, aunque posteriormente se tornó en una herramienta política que utilizaban los contendientes en las elecciones o como suerte de programas sociales para apaciguar las molestias de los gobernados.

De igual forma, nos indica que Escobar (2012) que, en la edad media, desaparece la pista del antepasado del mínimo vital, para la edad moderna los autores como Hobbes, Locke, Montesquieu, Rousseau analizaron la idea del mínimo vital como concepto y para 1795 ya aparece en un pueblo inglés el ensayo de la aplicación del mínimo vital, sin mucho éxito, pues redundo en la ley de los pobres de 1839, una disposición asistencialista, lo cual se acerca más a un apoyo que al reconocimiento de un derecho.

Y según Escobar (2012) no fue sino hasta el siglo XX cuando aparecieron los primeros mecanismos como tales garantes del mínimo vital, como lo fue el dividendo social en Inglaterra y el mínimo social garantizado en Francia.

Por su parte, Grard y Vignau (2017), proponían que Francia incluyera un Ingreso Mínimo Social Garantizado, que permitiera garantizar un ingreso estable para los grupos económicamente vulnerables, simplificar la arquitectura de las asistencias económicas para facilitar el ejercicio de los derechos y favorecer la emancipación de los beneficiarios acompañándolos en la obtención de

un empleo. Es decir, esta figura sería algo similar a lo que es en nuestro país de un salario mínimo garantizado.

Mientras que Rankin (1996) analiza el dividendo social bien como un *pago universal en efectivo* o *salario social distribuido* o un *crédito fiscal del salario social* o una suerte de *Impuesto a la Renta Negativo*, es decir el dividendo social se fijaba como una especie de beneficio fiscal, por un lado, donde no se grava un ingreso o bien como un beneficio donde se otorga una cantidad en efectivo a los ciudadanos, una suerte de renta básica o una especie diferente de programa social.

Por otro lado, también en la era moderna, asegura Duque et al. (2019) que, se puede considerar como primer antecedente del mínimo vital, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán, en la cual se construye el derecho a un mínimo vital a partir de la conexión entre el derecho a una vida digna y el principio de Estado Social de Derecho.

Al respecto, indica Tenorio (2011) que, el Tribunal Constitucional Alemán resolvió sobre el mínimo vital que éste es una garantía que debe brindar el estado, atento a toda persona necesita de las condiciones indispensables para subsistir y tener una participación social, cultural y política. Ello atento a lo dispuesto en los artículos 1.1 y 20.1 de la Constitución de ese país. Este derecho no está sujeto a lo que disponga el legislativo, tiene que ser respetado, para ello debe ser materializado a través de la labor legislativa y para ello debe ser actualizado de forma periódica, conforme a la realidad vigente de la sociedad. Por ello indica dicho organismo que el derecho a un mínimo vital debe ser soportado en las Constitución, pero debe ser materializado por las leyes secundarias.<sup>1</sup>

Atento a ello, se puede inferir que el Tribunal Constitucional Alemán visualiza al mínimo vital como una garantía que debe brindarse a las personas necesitadas, en atención a la dignidad que debe de tener todo ser humano como característica de su forma de vivir y de cubrir sus necesidades materiales básicas, pero también culturales, sociales y políticas.

---

<sup>1</sup> Artículo 1 [Protección de la dignidad humana, vinculación de los poderes públicos a los derechos fundamentales] (1) La dignidad humana es intangible. Respetarla y protegerla es obligación de todo poder público.

Artículo 20 [Fundamentos del orden estatal, derecho de resistencia] (1) La República Federal de Alemania es un estado federal democrático y social. Ley Fundamental de la República Federal de Alemania. Versión en alemán del 23 de mayo de 1949. Última modificación: 29 de septiembre de 2020. <https://www.btg-bestellservice.de/pdf/80206000.pdf>

De lo anterior, se puede decir que el mínimo vital surge de un empuje de conceptos económicos, políticos, fiscales, sociales y por supuesto jurídicos, a la luz de la necesidad de salvaguardar la vida de los seres humanos que habitan los distintos estados en los que se debatió la idea de crear una figura como la que nos ocupa en este momento. Atento de que el ser humano es una construcción física y que contiene una esencia que bien se podría nombrar como espíritu. Es decir, no es un simple costal de huesos y carne, sino que tiene algo que debe ser protegido, esa identidad que nos hace únicos como especie, llámese razón, intelecto, entre otras. Suma de lo anterior lo que hace necesario proteger y salvaguardar a nuestros semejantes, por ello el concepto de mínimo vital cobra relevancia.

Por su parte, en el trabajo de Schwabe (2009) nos indica que el Tribunal Constitucional Alemán, considera lo siguiente:

[...]

La obligación del Estado de proteger es amplia. Ella prohíbe no sólo las injerencias estatales directas en la vida que se está desarrollando, sino también *impone al Estado la obligación de adoptar una postura promotora y protectora de esta vida*. Esto significa, principalmente, que también debe protegerla de injerencias antijurídicas por parte de otros. A esta obligación deben sujetarse cada uno de los ámbitos concretos del orden jurídico, según el alcance de sus competencias y atribuciones. La obligación del Estado debe ser tomada de manera más seria, según el rango del bien jurídico en cuestión, protegido dentro del orden de valores de la Ley Fundamental. *La vida humana constituye uno de los máximos valores dentro del orden establecido por la Ley Fundamental, lo cual no requiere mayor fundamentación, pues constituye la base vital de la dignidad humana y es la condición de todos los demás derechos fundamentales.*

[...]

[Énfasis añadido.]

Es decir, del párrafo antes transcrito se desprende que, la vida como Prida angular de la dignidad humana impone al estado la obligación pasiva, pero también activa para poder protegerla y garantizarla. Lo anterior, resulta relevante porque como se verá más adelante, es la dignidad humana el hilo conductor del mínimo vital y de los derechos humanos en general, luego entonces,

ésta debe ser cuidada y procurada por el estado, por lo que el mínimo vital surge como parte de esas garantías que le imponen a éste responsabilidades frente a sus gobernados.

También asegura Duque et al. (2019) que se puede considerar que el mínimo vital tiene un respaldo en la Declaración de Derechos Humanos<sup>2</sup>, de la Organización de Naciones Unidas de 1948, la cual en sus artículos 23 y 25, establece:<sup>3</sup>

Artículo 23 [...]

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

Artículo 25:

1. 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.

[...]

En estos dos artículos se ve que la subsistencia del ser humano es de vital importancia, pero no solo mantenerlo respirando sino darle una calidad de vida que le permita su desarrollo, como ser. por lo que resulta de vital importancia ver que necesidades deben considerarse dentro del concepto de mínimo vital.

Por otro lado, Duque et al. (2019), indica que el pacto internacional de derechos económicos, sociales y culturales de la organización de naciones unidas de 16 de diciembre de 1966 desarrolla en sus artículos 7 y 11, el derecho al mínimo vital, relacionando los derechos al empleo con salario

---

<sup>3</sup> Declaración de los Derechos Humanos, artículo 23, inciso 3, 25, inciso 1. 10 de diciembre de 1948.

adecuado y la vida digna, lo cual es conteste con lo que se analizó en la declaración de los derechos humanos.

Destacando en particular lo señalado en el artículo 11:

#### Artículo 11

1. Los estados partes en el presente pacto reconocen el derecho de toda persona a un *nivel de vida adecuado para sí y su familia, incluso alimentación, vestido y vivienda adecuados, y a una mejora continua de las condiciones de existencia*. Los estados partes tomarán medidas apropiadas para asegurar la efectividad de este derecho, reconociendo a este efecto la importancia esencial de la cooperación internacional fundada en el libre consentimiento. [...]

[*Énfasis añadido.*]

Es decir que la vida que deben ofrecer los estados debe ser adecuado en valores básicos como la alimentación, vestido y vivienda y que las condiciones deben ir mejorando, lo que tiene que ver con la progresividad.

#### **2.1.2 Antecedentes nacionales**

En el ámbito mexicano, señala Soto et al. (2021) que, en el 2016, el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito señaló que el derecho al mínimo vital cubre el goce de las prestaciones e ingresos indispensables para que las personas aseguren su subsistencia y satisfagan sus necesidades primarias. Dicho del propio tribunal, las necesidades comprenden las que satisfagan los derechos a: la alimentación, el vestido, la vivienda, la asistencia médica, así como los servicios sociales necesarios, aunado una continua mejora.

De igual manera en este capítulo se verán algunas jurisprudencias que reconocen la existencia del mínimo vital en nuestro país a través de la interpretación de lo previsto en la CPEUM. Sin embargo, en este apartado me gustaría comentar el antecedente que menciona la que envió el ejecutivo el 8 de septiembre de 2013 a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2013) con la propuesta de reforma fiscal, y que entre otras reformas preveía la expedición de la actual LISR, con los siguientes argumentos sobre el mínimo vital:

Es oportuno recordar que la intersección entre la potestad tributaria del Estado y el entramado de derechos y libertades fundamentales del contribuyente origina la determinación de un parámetro que representa el mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente a efecto de atender las necesidades humanas más elementales.

De acuerdo a criterios emitidos históricamente por el Poder Judicial de la Federación, *el mínimo vital o mínimo existencial, emana de los principios de la dignidad humana y la solidaridad, en concordancia con los derechos esenciales a la vida, a la integridad personal y a la igualdad, en la modalidad de decisiones de protección especial a personas en situación de necesidad manifiesta.*

Asimismo, por mandato constitucional el legislador debe respetar los principios constitucionales de generalidad, legalidad, equidad y proporcionalidad que rigen el sistema tributario mexicano y, sin perjuicio de ello, *el mínimo vital impone un límite a la potestad impositiva del Estado a fin de que no puedan afectarse los recursos materiales necesarios de las personas para llevar una vida digna.*

La nueva Ley del ISR reconoce que el mínimo vital, como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, es una garantía de las personas, por virtud de la cual, al momento de diseñar el objeto del impuesto e identificar la capacidad idónea para contribuir, *se debe respetar un umbral correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas.*

El respeto al mínimo existencial y al principio de proporcionalidad tributaria, se ven reflejados en la nueva Ley del ISR que se propone, *a través de diversos mecanismos fiscales, deducciones y exenciones, cuya lógica es la conservación de las condiciones básicas y las prestaciones sociales necesarias que permitan a las personas llevar una existencia digna. El conjunto de medidas contenidas en la Iniciativa que se somete a la consideración de esa Soberanía sin duda representa un importante paso para que el ISR tenga un mayor potencial para generar recursos permanentes que permitan al Estado, por la vía del gasto, redistribuir y atender las necesidades de toda la población y, en particular, de los grupos más vulnerables, y lograr un desarrollo social más justo e incluyente.*

[Énfasis añadido.]

De lo anterior se puede destacar que, el entonces ejecutivo reconocía la relación del mínimo vital con la dignidad humana, la solidaridad, la integridad personal y la igualdad.

Del mismo modo, resalta que se reconoce que el mínimo vital es una limitante a la actividad impositiva, y se podría decir, recaudadora del Estado mexicano, ya que no debe de afectarse a la persona de tal suerte que se impacte su dignidad humana.

Corresponde con lo que se verá más adelante que el mínimo vital se relaciona con un margen de no tributación por parte del estado sobre los ingresos de una persona a fin de que puedan gozar de los bienes necesarios para llevar a cabo su vida de una forma digna. Este parámetro se abundará más adelante.

De igual forma, menciona que a través de varias herramientas el ISR brinda protección a dicho mínimo vital, como lo son las deducciones, podría suponerse que se tratan de las personales.

Finalmente, se presenta un párrafo un tanto extraño, y contrario a lo antes mencionado, pues se indica que todas las reformas que presenta la nueva LISR serán con el fin de establecer un mayor potencial recaudador del impuesto sobre la renta lo que supone una antítesis del respeto al mínimo vital, ya que se busca potenciar a dicho impuesto y, además, algo que refleja lo anterior es que se busca que sea a través del gasto que se cubran las necesidades de la población. Lo cual supone varias problemáticas como, primero, el tránsito de que pase el dinero a las arcas del estado y después pase a los particulares para cubrir sus necesidades, supone tiempo que muchas veces no se tiene. Segundo, supone estar a expensas de lo que el estado decida y pueda ofrecer lo cual también representa una problemática Tercero, en caso de que el estado no pueda brindar la protección que señala deja en estado de indefensión a los ciudadanos que fueron exigidos del tributo para ser sujetos a recibir la cobertura de las necesidades que una vida digna supone y que al final no tiene ese respaldo que les prometió y debe el estado.

## **2.2 Concepto**

De acuerdo con Tenorio (2013, p. 8) que el mínimo vital “tiene por objeto evitar que una persona se vea reducida en su valor intrínseco como ser humano debido a que no cuenta con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna.”

Por otra parte, comenta Soto et al. (2021, p.517) que “el mínimo vital consiste en una posición normativa que se ha generado al interior de los estados de corte social, sobre todo construida a partir de la labor de los jueces. configura una base de satisfactores esenciales que intentan constituir un punto de partida con el cual toda persona pueda avanzar en la realización de otros derechos.”

Pondera Soto et al. (2021) que el Derecho a la alimentación, por decir un derecho, tiene un carácter primordial, con mayor jerarquía frente a otros derechos, como lo podría ser el derecho a la información o el acceso al internet, por ello es que debe de tomarse en cuenta la prioridad de ciertos derechos. por ello considera que el mínimo vital es un requisito para el ejercicio de otros derechos.

De lo anterior se ve al mínimo vital no como una protección económica, sino una condición a vigilar, pues se relaciona directamente con la dignidad humana por lo que se puede considerar al mínimo vital como una condición de dicho derecho, la dignidad humana.

Indica Soto et al. (2021) que, la Corte Constitucional de Colombia, identifica dos facetas del mínimo vital:

- *Positiva*: que implica la acción, por tanto, la responsabilidad del estado de facilitar, incluso otorgar a las personas los medios necesarios para que encaminarse a una vida autónoma.
- *Negativa*: hace alusión a una cantidad de recursos que las personas requieren para su subsistencia digna y que por ello el estado debe respetar esas cantidades.

De estas concepciones se debe destacar la faceta negativa del mínimo vital, que es una cantidad que debe respetarse pues se asume que sirve para satisfactores que garanticen una vida digna. lo cual se considera no aplica la jurisprudencia a analizar, como se ve más adelante.

Comenta Duque et al. (2019, p.85) que “...el concepto mínimo vital puede ser entendido como el punto de partida para la concreción de los derechos humanos en particular para los derechos sociales, ya que alude a la protección de condiciones mínimas de subsistencia, que conduce a medidas por parte de los estados para garantizar las necesidades básicas de los individuos y la supervivencia de sus ciudadanos.”

Dicho de este modo se reitera que, el mínimo vital es fundamental para el ejercicio de los derechos humanos.

Indica Soto et al. (2021) que por ello se justifica una renta básica para satisfacer el mínimo vital, justificando su postura en las distintas transformaciones tecnológicas que afectan el trabajo digno y la remuneración necesaria para adquirir los distintos satisfactores.

Con lo anterior se debe entender el mínimo vital como la cantidad necesaria para poder cubrir las necesidades básicas del individuo, llámese aliento, calzado, vestido, vivienda, salud, entre otras, la cual los autores han propuesto que se desgrave o que se establezca como el piso para que más allá de esa cantidad se empiece cobrar las distintas contribuciones o en su defecto sea libremente entregada.

Duque et al. (2021, p. 87) comenta que se define el mínimo vital “...como el mínimo de condiciones a las que tiene derecho una persona para su seguridad material.” por ende el mínimo vital, es el resultado lógico del derecho de dignidad humana y el compromiso social del estado mismo, en pro de una economía justa como meta del pueblo.

Por otra parte, comenta Tenorio (2013, p. 8) que el mínimo vital “...tiene por objeto evitar que una persona se vea reducida en su valor intrínseco como ser humano debido a que no cuenta con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna.”

### **2.2.1 Derechos humanos relacionados con el mínimo vital**

Es decir, el mínimo vital se erige en el ámbito tributario, como un límite a la capacidad impositiva del estado con el fin de respetar al ciudadano, por ello la importancia de reconocer el principio de democracia de las contribuciones, pues se debe de considerar que antes que el fin último de recaudación el estado está obligado a garantizar la dignidad humana.

Ahora se analiza cuáles son los derechos en los cuales se basa el mínimo vital, en atención a lo que menciona Tenorio (2013):

- *Derecho a la vida*, se tiene que es el derecho esencial de todo estado nacional, pues es la unidad básica de la constitución de la sociedad, el individuo, por lo que resulta indispensable proteger la vida de los ciudadanos y ponderarla antes que la recaudación.

- *Integridad de la persona*, se debe entender que la integridad, va de la mano de la vida, pues estar vivos puede ser relativamente fácil pero la calidad de la vida debe ser digna, por ello no basta con que se deje protegido por el mínimo vital el acceso a alimentos, sino que es indispensable que se cubran otras necesidades como lo son la salud, la vivienda, el vestido y la educación, entre otras.
- *Integridad de la familia*, como la unidad social por excelencia, es importante que se tome en cuenta las necesidades de la familia que se deban de cubrir con el fin de fortalecer la sociedad.
- *Salud*, en el entendido de que la salud es un derecho indispensable que va de la mano con la vida y la dignidad humana, por lo que el mínimo vital debe de protegerlo.
- *Vivienda digna*, de la mano con la vida digna, la familia es indispensable que el estado permita las circunstancias para que los ciudadanos accedan a viviendas dignas.
- *Acceso a la cultura y al deporte*, con el fin de poder desarrollar plenamente los ciudadanos están la práctica del deporte y el acceso a la cultura por lo cual se debe de garantizar dicho acceso, y el dejar libre una cantidad como parte del mínimo vital, para cubrir estos aspectos puede resultar una buena oportunidad de garantizar el acceso.
- *Derecho de los niños*, uno de los puntos más importantes, considero que los hijos y en general los dependientes económicos, son puntos que establecen distinciones entre los contribuyentes, porque se vuelven responsabilidades que diferencian a los contribuyentes y ello debe de considerarse a la hora de establecer la base gravable.
- *Educación*, la educación debe de ser un derecho a tomar en cuenta ya que es la punta de lanza para el desarrollo por ello debe de impulsarse su acceso al igual que los otros derechos garantizando su continuo acceso y no solo limitarse a la educación obligatoria.
- *Derecho de la alimentación*, se puede decir que el costo de lo vendido, en las empresas, lo es la alimentación de las empresas, por ende, si aquellas se les permite deducirlo, porque no a los seres humanos respetar un mínimo que permita costear la alimentación y establecer un parámetro flexible porque la inflación es un factor que muchas veces varía el costo de los alimentos.

- *Igualdad*, por su parte la igualdad responde a dos vías la primera que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, pero que con las distinciones se busque igualar a aquellos que se encuentran en circunstancias menos favorables con los que están en favorables.
- *Desarrollo económico y redistribución de la riqueza*, este punto a comentar se debe de entender como el máximo fin del mínimo vital, si se les permite a los ciudadanos cubrir las necesidades antes mencionadas, es muy probable que redunde en una mayor riqueza y por ende en una recaudación justa para el gasto público.

Por lo que se puede inferir el mínimo vital como se mencionó previamente como una condicionante para el ejercicio de los derechos humanos, como lo son los antes citados, por ello se debe establecer como la nueva directriz a tomar en cuenta para transitar a un sistema tributario justo.

### **2.2.2 El salario mínimo en la Constitución Mexicana en comparación con el mínimo vital**

De igual manera cabe tomar en cuenta el análisis que realizó Tenorio (2013) de la fracción VI del apartado A, del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1917), sobre que el salario mínimo debe de alcanzar para cubrir las “necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural, y para proveer la educación obligatoria de los hijos.” Es decir, incluso en la constitución se encuentra otro punto, para fortalecer el mínimo vital, así el salario mínimo debe de alcanzar para cubrir necesidades:

1. *Materiales*, es decir cosas como alimentos, zapatos, ropa, casa.
2. *Sociales*, como lo son los eventos familiares o públicos, como podrían ser los religiosos, bodas, bautizos, etc.
3. *Culturales*, como lo es museos, teatros, cines, conciertos, etc.
4. *De educación*, es decir la escuela obligatoria de los hijos.

Dicho de esta manera si se le obliga a los patrones a proporcionar salarios, resulta óbice que el mismo estado debería de establecer un parámetro para que la renta que cubra esas necesidades no esté gravada ya que al hacerlo se impediría que se satisfaga alguna de ellas.

Entonces mínimo vital es un concepto que se afianza al tenor de los diversos derechos humanos reconocidos en nuestro sistema jurídico, más aún si se recuerdan los principios establecidos a partir

del dos mil once en la constitución que tienen que ver con la interdependencia, entonces el mínimo vital está presente en el cuerpo jurídico mexicano como ese hilo que entre teje y condiciona el desarrollo pleno de los derechos humanos de nuestros conciudadanos.

Por lo anterior resulta de vital importancia que el legislador se aboque a establecer mecanismos que permitan a los ciudadanos el pleno goce de sus derechos humanos y que se trabaje en establecer herramientas o alternativas para que la recaudación no se vea comprometida y por ende el gasto público.

### 2.2.3. Las jurisprudencias que define al mínimo vital

Indica Soto et al. (2021) que conteste con la jurisprudencia en México, el mínimo vital se relaciona con lo siguiente:

<i>Seguridad social y la pensión</i> , a través de determinaciones como la imposibilidad de inmovilizar cuentas bancarias donde se recibe la pensión	Tesis iv.3o.a.45 a (10a.)
Pago oportuno y recurrente para un <i>retiro digno</i>	Tesis xv.3o.9 a (10a.)
Las cargas contributivas pueden establecerse y fijarse de distintas maneras, <i>mientras el estado cumpla con la satisfacción de las necesidades básicas de los habitantes</i> para que estos puedan contribuir al gasto público	Tesis x/2013 (9a.)
Protección al salario o ingreso suficiente para subsistir dignamente	Tesis i.4o.c.83 c (10a.)
Cumplimiento del <i>derecho a la salud y la educación</i>	Tesis i.4o.a.86 a (10a.)

Al Respecto, Soto et al. (2021), indica que resulta una opción importante reconocer una renta básica o ingreso universal, con el fin de encaminar el mínimo vital a través de una prestación social, y así alcanzar a cubrir los derechos de los ciudadanos, que se ubican como necesidades básicas.

Como se mencionó el mínimo vital y como se aprecia en las jurisprudencias indicadas, se relaciona con la dignidad humana y otros derechos, como la salud, la educación y la alimentación.

## 2.3 Mínimo vital y dignidad humana

### 2.3.1 Dignidad humana

Una vez que se observó que el mínimo vital se relaciona con la dignidad humana, se hace un análisis de este concepto para establecer a manera general los alcances del mínimo vital

Aldana e Isea (2018) comentan que, el concepto de dignidad humana, haciendo referencia al respeto humano en sus diferentes facetas, lo cual lo deja como un parteaguas para la discusión de su aplicación a las distintas culturas, pone como ejemplo el reconocimiento de las prerrogativas de las mujeres en el mundo musulmán, frente al occidental, por lo que en el segundo se puede considerar una violación de los derechos humanos en el primero es algo normal y válido.

Así, la dignidad al ser un concepto abstracto tiene un significado que se erige en un reto para su materialización desde el punto de vista jurídico y social.

Continuando con el análisis del trabajo de Aldana e Isea (2018), se podría pensar que la dignidad, de la misma manera que los derechos, se encuentra sujeta a la moral de cada sociedad, por lo cual es posible señalar el conjunto de derechos humanos reconocidos en una sociedad como un *ente iusnaturalista* que de no ser respetado se trasgrede la dignidad del ser humano.

De igual manera Aldana e Isea (2018) mencionan que una postura dogmática que entiende a la dignidad humana como el respeto al ser humano en toda la extensión de la palabra, de esta manera se supera de cierto modo la abstracción, pues así la dignidad humana engloba a los derechos humanos en su totalidad, por lo que violentando alguno se trasgrede la dignidad del ser humano.

Por su parte Sánchez (2020, p. 444) señala que “...el individuo goza de dignidad desde el mismo momento de su concepción, pero este reconocimiento no tiene porqué traducirse necesariamente en un catálogo específico de derechos humanos.”

De esta manera entre este análisis teórico hay cuatro posturas, para la dignidad humana:

- Un concepto abstracto variable dependiendo de la sociedad.
- Un concepto que puede incluir a todos los derechos reconocidos en una sociedad.
- Un concepto que engloba todos los derechos humanos.
- Una característica intrínseca del ser abstracta que no necesariamente se compone de un catálogo de derechos.

### 2.3.2 Jurisprudencia sobre la dignidad humana

Atento a lo anterior, se procede a analizar lo que dice la Primera Sala de la SCJN (2016b), que indica:

*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, merecedor de la más amplia protección jurídica, reconocido actualmente en los artículos 1o., último párrafo; 2o., apartado a, fracción II; 3o., fracción II, inciso c); y 25 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. en efecto, el pleno de esta Suprema Corte ha sostenido que la dignidad humana *funge como un principio jurídico que permea en todo el ordenamiento, pero también como un derecho fundamental que debe ser respetado en todo caso, cuya importancia resalta al ser la base y condición para el disfrute de los demás derechos y el desarrollo integral de la personalidad.* así las cosas, la dignidad humana no es una simple declaración ética, sino que se trata de una norma jurídica que consagra un derecho fundamental a favor de la persona y por el cual se establece el mandato constitucional a todas las autoridades, e incluso particulares, de respetar y proteger la dignidad de todo individuo, entendida ésta -en su núcleo más esencial- como el *interés inherente a toda persona, por el mero hecho de serlo, a ser tratada como tal y no como un objeto, a no ser humillada, degradada, envilecida o cosificada.**

[Énfasis añadido.]

Mientras que la Segunda Sala de la SCJN (2017b), ha indicado que:

Si bien el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece la tutela de derechos humanos a todas las personas, lo que comprende no sólo a las físicas, consideradas en su calidad de seres humanos, sino también a las jurídicas, ello se circunscribe a los casos en que su condición de entes abstractos y ficción jurídica se los permita, ya que es evidente que no pueden gozar de la totalidad de los derechos privativos del ser humano, como ocurre con *el derecho a la dignidad humana, del que derivan los diversos a la integridad física y psíquica, al honor, al*

*libre desarrollo de la personalidad, al estado civil y el propio derecho a la dignidad personal, que son inherentes al ser humano como tal.*

[Énfasis añadido.]

Visto estos dos criterios se asume lo siguiente:

- La dignidad es un bien jurídico circunstancial al ser humano.
- Tiene doble naturaleza, como un principio y un derecho.
- Principio porque conecta el ordenamiento jurídico mexicano, al ser el interés inherente a toda persona, por el mero hecho de serlo, a ser tratada como tal y no como un objeto, a no ser humillada, degradada, envilecida o cosificada
- Es un derecho pues es la base y condición para el disfrute de los demás derechos, como a la integridad física y psíquica, al honor, al libre desarrollo de la personalidad, al estado civil y el propio derecho a la dignidad personal, que son inherentes al ser humano como tal.

De esta manera, se concluye con base en lo visto, que la dignidad humana es una característica intrínseca de los seres humanos. que, si bien es un concepto abstracto, hay manera de darle forma. en nuestro sistema jurídico tiene una doble naturaleza, como principio pues al ser el derecho el mecanismo para regir la vida de los ciudadanos, este debe ceñirse a salvaguardar el interés de toda persona a ser tratada como tal. asimismo, se constituye como un derecho fundamental, porque entraña otros derechos como por ejemplo la integridad física y psíquica, por decir lo menos.

## **2.4 El mínimo vital y el principio de progresividad**

### **2.4.1 Concepto de progresividad**

Ahora se continua con el análisis de otro principio que se considera puede ser importante delimitar antes de iniciar el análisis de la jurisprudencia materia de este estudio.

La CNDH (2016, p. 11) comenta que “...el principio de progresividad de derechos humanos implica el gradual progreso para lograr su pleno cumplimiento, es decir, que para el cumplimiento de ciertos derechos se requiera la toma de medidas a corto, mediano y largo plazo, pero procediendo lo más expedita y eficazmente posible.”

Además, indica ese organismo que dicho principio está vinculado con la prohibición de la vuelta atrás de los derechos, por ejemplo, que de un día a otro se prohibiera el voto femenino.

De esta manera, en atención a lo mencionado por el órgano protector de derechos humanos en México, el principio de progresividad implica un avance hacia el futuro, con los derechos con los que se cuenta ahora irlos mejorando, pero a su vez una protección de no retroceder, en aquellas prerrogativas que hayan conseguido desarrollarse.

Por su parte, Mancilla (2015) comenta que el principio de progresividad al respecto de la interpretación de las normas, tiene que realizarse en atención a las anteriores, con la convicción de no mermar los derechos interpretados.

Reitera Mancilla (2015) que, la interpretación a la luz del principio de progresividad, esta acción se integra a la norma y deconstruye su significado, de igual forma este principio se constituye en un límite de actividad de los intérpretes.

#### **2.4.2 El principio de progresividad en el ámbito internacional**

Por otra parte, indica la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (1993), que el si bien el desarrollo de los derechos humanos debe ser progresivo, no excusa a los estados de la obligación de poner en marcha acciones en pro de su pleno cumplimiento. lo anterior en atención a la obligación de los estados de fortalecer las condiciones que rodean a los cuídanos que propicien el respeto de sus derechos, de una forma gradual y constante.

Además de ello asegura la CIDH:

El principio de la progresividad es inherente a todos los instrumentos de derechos humanos a medida que se elaboran y amplían. los tratados sobre derechos humanos con frecuencia incluyen disposiciones que implícita o explícitamente prevén la expansión de los derechos en ellos contenidos. el método de expansión puede depender de la aplicación directa de las disposiciones previstas en el propio tratado, o mediante enmiendas o protocolos adicionales que complementen, elaboren o perfeccionen los derechos ya establecidos en el tratado.

Es decir que los derechos humanos, en atención al principio de progresividad deben verse como una esfera que es propensa a crecer y por ende debe de buscarse su mejoramiento, a través de los distintos canales con que cuente el estado.

Por otra parte, el principio de progresividad también plantea la directriz que a medida que se desarrolle el estado haya un nivel mayor de compromiso y actuación en la protección y desarrollo de los derechos humanos, así lo afirmó la CIDH.

### **2.4.3 El principio de progresividad y la jurisprudencia**

Por otra parte, la Segunda Sala de la SCJN (2019), indica que:

*El principio de progresividad que rige en materia de los derechos humanos implica tanto gradualidad como progreso. la gradualidad se refiere a que, generalmente, la efectividad de los derechos humanos no se logra de manera inmediata, sino que conlleva todo un proceso que supone definir metas a corto, mediano y largo plazos. por su parte, el progreso implica que el disfrute de los derechos siempre debe mejorar. en tal sentido, el principio de progresividad de los derechos humanos se relaciona no sólo con la prohibición de regresividad del disfrute de los derechos fundamentales, sino también con la obligación positiva de promoverlos de manera progresiva y gradual, pues como lo señaló el constituyente permanente, el estado mexicano tiene el mandato constitucional de realizar todos los cambios y transformaciones necesarias en la estructura económica, social, política y cultural del país, de manera que se garantice que todas las personas puedan disfrutar de sus derechos humanos. por tanto, el principio aludido exige a todas las autoridades del estado mexicano, en el ámbito de su competencia, incrementar el grado de tutela en la promoción, respeto, protección y garantía de los derechos humanos y también les impide, en virtud de su expresión de no regresividad, adoptar medidas que sin plena justificación constitucional disminuyan el nivel de la protección a los derechos humanos de quienes se someten al orden jurídico del estado mexicano.*

[Énfasis añadido.]

De dicha jurisprudencia destaca que el principio de progresividad:

- Implica gradualidad y progreso.

- La gradualidad se refiere a la efectividad de los derechos humanos no se logra de manera inmediata, sino que conlleva todo un proceso.
- Progreso implica que el disfrute de los derechos siempre debe mejorar.
- Una prohibición de regresividad del disfrute de los derechos.
- La obligación del estado de realizar todas las transformaciones necesarias en la estructura económica, social, política y cultural del país, de manera que se garantice que todas las personas puedan disfrutar de sus derechos humanos.
- Obligación de incrementar el grado de tutela.
- Prohibición de adoptar medidas que sin plena justificación constitucional disminuyan el nivel de la protección a los derechos.

Aunado a lo anterior, la Primera Sala de la SCJN (2017), indicó que:

[...] el principio de progresividad en nuestro sistema jurídico es aplicable a todos los derechos humanos y no sólo a los económicos, sociales y culturales. [...] porque la diferente denominación que tradicionalmente se ha empleado para referirse a los derechos civiles y políticos y distinguirlos de los económicos, sociales y culturales, no implica que exista una diferencia sustancial entre ambos grupos, ni en su máxima relevancia moral, porque todos ellos tutelan bienes básicos derivados de los principios fundamentales de autonomía, igualdad y dignidad; ni en la índole de las obligaciones que imponen, específicamente, al estado, *pues para proteger cualquiera de esos derechos no sólo se requieren abstenciones, sino, en todos los casos, es precisa la provisión de garantías normativas y de garantías institucionales como la existencia de órganos legislativos que dicten normas y de órganos aplicativos e instituciones que aseguren su vigencia, lo que implica, en definitiva, la provisión de recursos económicos por parte del estado y de la sociedad.*

[Énfasis añadido.]

Es decir, de esta jurisprudencia destaca que la progresividad aplica para todos los derechos humanos, sin distinción e impone al estado la obligación de proveer recursos para garantizar el cumplimiento de dichos derechos.

De lo anterior se puede concluir que el principio de progresividad

- Tiene dos facetas, un compromiso y una prohibición.
- El compromiso a un desarrollo y mejoramiento gradual de los derechos humanos.
- La prohibición de retrotraer la esfera jurídica de los ciudadanos aun punto ya superado.
- La obligación del estado de transformarse para un mejor disfrute de los derechos humanos.
- La obligación de incrementar el grado de tutela.
- La prohibición de adoptar medidas que sin plena justificación constitucional disminuyan el nivel de la protección a los derechos.
- El compromiso económico de los estados para mejorar el ejercicio de los derechos.

## **2.5 El mínimo vital y el último párrafo del artículo 151 de la LISR**

Dicho lo anterior se procede a estudiar las deducciones personales, el último párrafo del artículo 151 de la LISR, la jurisprudencia que lo valida y su relación con el mínimo vital.

Señala Ortiz (Julio 2020, P. 1) que “...las deducciones personales se implementan con el fin de estimular el consumo de bienes considerados meritorios; por ejemplo, educación, salud, vivienda y actividades culturales.”

Es decir, se puede afirmar con base en lo que considera el autor antes mencionado que, la distribución de algunos ingresos constituye ventajas, de cara a los programas con gastos directos. Pues hay menor necesidad de inversión en la operación de aquellos, pues no se restringe la preferencia personal por un producto u otro, por un servicio u otro o se restringe a acudir a un hospital lejano, por ejemplo, para acceder a la salud. Por ello, las dispensas tributarias, pueden eficientar las políticas públicas.

### **2.5.1 Deducciones personales**

Comenta Ortiz (Julio 2020) que, las deducciones sirven para atender a los grupos que no necesariamente son beneficiarios de los programas sociales, por lo que facilita la redistribución de la riqueza, además de que permite conciliar el ánimo de pagar impuestos, frente a los sectores que no participan del erario de la misma manera, que por ejemplo los asalariados, mientras que aquellos

se benefician de los programas, los segundos se les permite acceder a los esquemas de deducción. Con este ejercicio del gasto negativo, se permite una distribución de ingresos de forma indirecta.

Al respecto, Arias et al. (abril 2020) indican que en la teoría se identifican dos tipos de deducciones, para el ISR:

- Deducciones estructurales, se relacionan con el costo del ingreso, por lo que permiten subjetivar y hacer proporcional la tributación.
- Deducciones no estructurales, parten de una finalidad no relacionada con el ingreso, sino más cercana a la política pública, es decir un fin extrafiscal.

Aunado a lo anterior, Arias et al. (abril 2020, P. 1) consideran que “...las deducciones personales tienen el carácter de no estructurales y son adicionales a las deducciones autorizadas en cada capítulo de la ley del impuesto sobre la renta, en estas se contemplan gastos diversos de consumo personal y no se encuentran vinculados a la generación del ingreso.”

Además, indican Arias et al. (abril 2020) que dentro el mínimo vital se encuentran diversos derechos, indispensables para la subsistencia humana, lo que debe alejarse de cualquier molestia estatal, además de la obligación del estado de satisfacer las necesidades que dichos derechos implican a través de los canales con que cuente y pueda desarrollar.

### **2.5.2 Jurisprudencia**

Lo anteriormente comentado es conforme con lo que la Primera Sala de la SCJN (2009) ha manifestado:

De la interpretación sistemática de la ley del impuesto sobre la renta pueden observarse *dos tipos de erogaciones: a) las necesarias para generar el ingreso del contribuyente*, las cuales deben ser reconocidas por el legislador, sin que su autorización en la normatividad pueda equipararse con concesiones gratuitas, pues se trata de una exigencia del principio de proporcionalidad en materia tributaria, en su implicación de salvaguardar que la capacidad contributiva idónea para concurrir al sostenimiento de los gastos públicos, se identifique con la renta neta de los causantes. ello no implica que no se puedan establecer requisitos o modalidades para su deducción, sino que

válidamente pueden sujetarse a las condiciones establecidas por el legislador, debiendo precisarse que dicha decisión del creador de la norma se encuentra sujeta al juicio de razonabilidad, a fin de que la misma no se implemente de tal manera que se afecten los derechos de los gobernados; *b) por otra parte, se aprecia que aquellas erogaciones en las que no se observe la característica de ser necesarias e indispensables, no tienen que ser reconocidas como deducciones autorizadas pues su realización no es determinante para la obtención del ingreso; no obstante ello, el legislador puede implementar mecanismos que permitan deducir cierto tipo de gastos que no sean estrictamente necesarios, ya sea en forma total o en parte -lo cual también suele obedecer a su aspiración de conseguir ciertas finalidades que pueden ser de naturaleza fiscal o extrafiscal-, pero sin tener obligación alguna de reconocer la deducción de dichas erogaciones, pues no debe perderse de vista que se trata del reconocimiento de efectos fiscales a una erogación no necesariamente vinculada con la generación de ingresos. un ejemplo de este tipo de desembolsos son los donativos deducibles, las deducciones personales de las personas físicas, o bien, ciertos gastos de consumo, como acontece con los efectuados en restaurantes. la deducibilidad de dichas erogaciones es otorgada -no reconocida- por el legislador y obedece a razones sociales, económicas o extrafiscales.*

[Énfasis añadido.]

De este criterio se destaca que el juez considera que no todos los gastos hechos por los contribuyentes son sujetos para considerarse deducibles, entre ellos las deducciones personales. pues afirma, que no obedecen a la obtención del ingreso, lo cual es parcialmente cierto, pues si un gasto de salud, no se ejerce, el ciudadano no puede generar y por ende disminuye su oportunidad de participar en el erario. Continuando con el análisis de los criterios, la Primera Sala de la SCJN, (2016c), indicó que:

Esta primera sala considera que, *en un primer momento*, sería posible sostener que *corresponde únicamente al estado asegurar la satisfacción de las necesidades básicas de todos sus ciudadanos mediante servicios sociales, seguros o pensiones en casos de desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez y, en general, cualquier otro supuesto previsto en las leyes de la materia por el que una persona se encuentre imposibilitada*

para acceder a medios de subsistencia por circunstancias ajenas a su voluntad. sin embargo, esta primera sala considera que no es correcto sostener *que la satisfacción de este derecho corresponde exclusivamente al estado* en los supuestos anteriormente señalados pues, derivado de su propia naturaleza, es evidente que el mismo permea y se encuentra presente en ciertas relaciones que se entablan entre los particulares, especialmente en lo que se refiere a *las obligaciones de alimentos derivadas de las relaciones de familia*. efectivamente, si bien es cierto que *la obligación de proporcionar alimentos en el ámbito familiar es de orden público e interés social* y, por tanto, el estado tiene el deber de vigilar que en efecto se preste dicha asistencia, en última instancia *corresponde a los particulares, derivado de una relación de familia, dar respuesta a un estado de necesidad* en el que se encuentra un determinado sujeto, bajo circunstancias específicas señaladas por la propia ley. en consecuencia, es posible concluir que *del derecho fundamental a acceder a un nivel de vida adecuado emanan obligaciones tanto para el estado en el ámbito del derecho público -régimen de seguridad social- como para los particulares en el ámbito del derecho privado - obligación de alimentos-*, derivándose de la interacción y complementación de ambos aspectos la plena eficacia del derecho fundamental en estudio.

[Énfasis añadido.]

De este criterio se infiere que, en necesidades básicas, concurre la obligación del estado y de los particulares, de brindar la satisfacción a dichas necesidades, este criterio en particular refuerza la idea de la no obligación del estado a brindar todos los satisfactores, si se puede leer que el particular tiene una carga en particular, además de su subsistencia la de sus dependientes económicos. por ello, es importante establecer que, si bien hay deducciones que no se relacionan con el ingreso como en las actividades empresariales, esas deducciones obedecen a satisfacer necesidades primarias, tanto del contribuyente como de sus dependientes económicos.

Mientras tanto, en otro criterio la Primera Sala de la SCJN (2016a), sostiene que:

En lo referente al contenido material de la obligación de alimentos, esta primera sala considera que la misma *va más allá del ámbito meramente alimenticio*, pues también comprende *educación, vestido, habitación, atención médica y demás necesidades*

*básicas que una persona necesita para su subsistencia y manutención.* lo anterior, pues si tenemos en cuenta que el objeto de la obligación de alimentos consiste en la efectivización del derecho fundamental a *acceder a un nivel de vida adecuado*, es indispensable que se encuentren cubiertas todas las necesidades básicas de los sujetos imposibilitados y no solamente aquellas relativas en estricto sentido al ámbito alimenticio.

[Énfasis añadido.]

Es decir, este criterio sostiene que los alimentos, tienen un nivel muy relacionado al mínimo vital, al incluir varios derechos más que solo los alimentos en estricto sentido, entonces concatenándolo con el criterio anterior, existe una corresponsabilidad del estado y del particular de satisfacer el mínimo vital. Por ello debe ser replanteado el criterio que se analiza más adelante, ya que como se mencionó el ingreso de una persona no significa necesariamente una generación de riqueza sino una fuente de recursos para satisfacer necesidades que el estado está obligada a velar y en su defecto proporcionar.

### **2.5.3 Capacidad contributiva**

Al respecto García (2002) incita a reflexionar que la capacidad contributiva es diferente a la capacidad económica. Se puede inferir de sus afirmaciones que la capacidad contributiva es el resultado de restar a la capacidad económica los gastos necesarios para cubrir los costos de una vida digna, como lo es alimentación, salud, vivienda, educación, etc.

Marco García también habla del concepto de capacidad contributiva subjetiva en el cual el legislador además de tomar en cuenta lo ya mencionado distingue aspectos personales y familiares del sujeto de contribución, ya que en el supuesto de que existan dos personas que ganen un peso, no es lo mismo que una viva sola y la otra sea responsable de dos personas más.

Ahora retomando el criterio en materia de este trabajo, la Segunda Sala de la SCJN (2017a):

*Las deducciones personales de las personas físicas, al no cumplir con el requisito de necesaria vinculación de las erogaciones con la generación del ingreso, no deben reconocerse forzosamente por el legislador como aminoraciones para determinar la*

*base gravable* del impuesto, sino que se encuentran inmersas en el ámbito de libertad de configuración en materia tributaria por constituir gastos fiscales, los cuales tienen su origen en la disminución o reducción de gravámenes, traducéndose 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. por otra parte, el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el derecho *al mínimo vital abarca todas las acciones positivas y negativas que permitan respetar la dignidad humana, lo que implica la obligación para el estado de garantizar (y no necesariamente otorgar la prestación de manera directa) que los ciudadanos tengan acceso generalizado a alimentación, vestido, vivienda, trabajo, salud, transporte, educación, cultura, así como a un medio ambiente sano y sustentable*; aunado a ello, debe garantizar atención a los incapacitados o a las personas con necesidades especiales o específicas, procurando su incorporación a la vida activa. lo anterior, correlacionado con el principio de generalidad tributaria (la regla general consiste en que todos aquellos, con un nivel económico mínimo, están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público, mientras que las exenciones, beneficios o estímulos fiscales son la excepción), permite concluir válidamente que la circunstancia de que los conceptos con los cuales se relacionan las deducciones personales tengan alguna vinculación con derechos fundamentales o servicios básicos que *el estado se encuentra obligado a garantizar o prestar, no implica que exista un derecho constitucionalmente tutelado para exigir que sea precisamente a través de la legislación fiscal que se brinde esa tutela, específicamente concediendo un beneficio de carácter tributario al prever la posibilidad de deducir, sin limitante alguna, cantidades o erogaciones que no están vinculadas con la generación del ingreso que es el objeto del impuesto sobre la renta.*

[Énfasis añadido.]

De este criterio destaca:

- El estado está obligado a tutelar el mínimo vital, no otorgarlo de manera directa.
- Su obligación no implica que sea a través de la materia fiscal.
- El mínimo vital se relaciona con la dignidad humana.

- Como se adelantó el poder judicial de nuestro país considera a las deducciones no personales como no relacionadas con la obtención del ingreso.

En relación con el primer punto se puede indicar que, es parcialmente similar con lo que se analizó de las dos facetas del mínimo vital, negativa y positiva, positiva por la parte del estado de proporcionar satisfactores y negativa de forma parcial porque reconoce la obligación de tutelar, pero no de dejar de gravar una cantidad en protección de los derechos humanos, por el contrario en este criterio el poder judicial reconoce de cierta manera, que el estado le hace el favor al ciudadano de permitirle deducir algunas cosas, y por ello no está obligado a quitar el límite a las deducciones personales, por lo que no hay una congruencia en cuanto a reconocer al mínimo vital y su destacada importancia en el contexto social del Estado mexicano.

En relación al segundo punto es oportuno decir que es cierto el estado no está obligado a proteger el mínimo vital a través del ámbito fiscal, pero como se señaló antes, el hacerlo a través de las deducciones permite ahorrar en gastos administrativos y permite la libertad de escoger el producto o servicio de acorde a la conveniencia y no estar a expensas a un producto o servicio de baja calidad.

También destaca que como se vio a lo largo de este trabajo el poder judicial mexicano de la misma manera reconoce una serie de derechos humanos relacionados con el mínimo vital de la mano de la dignidad humana.

Dicho de esa manera la dignidad humana, debe ceñirse a salvaguardar el interés de toda persona a ser tratada como tal no como una cosa, una empresa o una fuente de ingresos, lo cual acontece en el caso en comento en el punto de que el estado se erige como ser bondadoso que permite deducir algunas cosas, además de que se escusa en no poder deducir más en atención a que no tiene que ver con la creación de riqueza, desentendiendo que las deducciones personales se relacionan con satisfactores de derechos humanos que él debe de tutelar.

En este punto se puede apelar a la progresividad de las deducciones personales, en el sentido que se entiende que el estado no subsistiría en caso de una reducción tajante de sus ingresos, pero en el argumento que estos ingresos son desproporcionales, al no ser riqueza, y que son a costa de la dignidad de personas que dejan de satisfacer sus necesidades primarias, relacionadas con sus

derechos humanos. en ese orden de ideas, el estado debería ir aumentando ese límite hasta el punto de que no exista y solo establecer controles para que las deducciones sean efectivamente a cargo del contribuyente y que se relacionen con sus dependientes.

Cabe recordar lo que indicó Razeto (2009) que las deducciones personales, obedecen a necesidades básicas, y como verdaderas necesidades, son fácilmente identificables y hasta cierto punto homologas para todos, como alimento, salud, vivienda, educación, etc.

Y si bien este criterio en comento ya lleva tiempo, es importante señalar que no está escrito en piedra, puede apartarse ya bien el poder judicial cambiando de criterio o el legislador, replanteando la norma, cabe recordar que en el amparo fiscal no era procedente, sino hasta la década de 1960, por lo que se puede ver dos tendencias, una al cambio por evolucionar y proteger los derechos humanos y otra que tiene que ver con la resistencia a buscar una protección efectiva, incluso si eso implica que el estado perciba menos contribuciones, así lo comentaba Becerril (2015).

Por otro lado, indica Gutiérrez (2016) que, las deducciones no estructurales, de origen están topadas, es decir, su deducción no puede ser al 100 por ciento, sino de manera porcentual, considerando los ingresos obtenidos o los gastos realizados.

El criterio emitido por la SCJN, tratándose de gastos médicos, pudiera ser injusto, ya que en algunos casos estas deducciones son reales, indispensables, que de no realizarlas pueden poner en riesgo la salud e inclusive la vida del contribuyente, en donde los gastos pueden ser muy elevados y fiscalmente no pueden deducirse al 100 por ciento, podría considerarse, por ejemplo, en los casos de COVID, durante la pandemia, muchos tuvieron que tratarse en instituciones privadas por que el sector salud público no se dio abasto, entonces se desprotege a un sector que ya con la carga de un gasto enorme, sumado a la posible pérdida del ser querido.

#### **2.5.4 El último párrafo del artículo 151 de la LISR**

Por su parte, la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Artículo 151 (2013), en su parte conducente señala lo siguiente:

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:

[...]

El monto total de las deducciones que podrán efectuar los contribuyentes en los términos de este artículo, *no podrá exceder* de la cantidad que resulte *menor entre cinco veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización, o del 15% del total de los ingresos del contribuyente*, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de la fracción V de este artículo.

[Énfasis añadido.]

Como se puede notar se estable un límite a determinadas deducciones que se consideran personales, como lo son los gastos médicos, servicios funerarios, entre otros, que se enmarcan dentro de los gastos que como personas se deberían tener salvaguardados por el mínimo vital del que se ha estado analizando a lo largo del presente, y este límite no se entiende por qué se estableció de esa manera o a ese nivel.

Se debe considerar una medida regresiva pues no se considera un punto progresivo de la norma al establecer primero que nada un límite y, en segundo lugar, ese límite entre lo que resulte menor, con lo cual se señala que atenta contra la progresividad de que deben tener las normas pues en este supuesto debería al menos, permitirse optar por la cantidad que resulte mayor, dándole un beneficio a los contribuyentes.

Para entender cómo se llegó a este límite se retoma un poco de historia. Por un lado, se tiene que en 2014 cuando se creó la disposición se argumentó lo siguiente por cuenta del Gobierno de la República (2013):

*Las deducciones personales se concentraban desproporcionadamente en los grupos de mayores ingresos: alrededor del 90 por ciento del beneficio fiscal que representan las deducciones personales era percibido por personas del decil de ingresos más alto, mientras que al decil de menores ingresos le correspondía menos del 1 por ciento.*

La Reforma impone un límite global a las deducciones personales que se pueden realizar en un año. *El límite es equivalente al mínimo entre cuatro salarios mínimos anuales y el 10 por ciento de los ingresos totales* de la persona, de tal forma que es proporcionalmente más generoso para las personas de menores ingresos y más estricto para los contribuyentes de mayores ingresos.

[Énfasis añadido.]

De este documento destaca que primero, se considera que las deducciones personales beneficiaban a las personas con mayores ingresos, el problema visto desde este punto es que, una lo malo es que las personas no es que tengan dinero es que no hay condiciones para que todos lo tengan, es como alentar un resentimiento hacia las personas que tienen más poder adquisitivo.

Desafortunadamente, esta afirmación es un salto de fe, pues el ejecutivo no presentó estudios, pruebas, mínimos balances para poder documentar su dicho, si estuviese en una auditoría fiscal, podría recibir un comentario que no demostró la materialidad de su pretensión o que no motivo oportunamente su determinación.

Destaca que la cantidad propuesta en ese entonces era un salario mínimo menos y cinco por ciento de los ingresos totales. Es decir, el límite aún era menor.

Lo antes citado es congruente con lo que se cita en la iniciativa que envió el ejecutivo el 8 de septiembre de 2013 a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2013), que señala lo siguiente:

Deducciones personales. Actualmente, la Ley del ISR permite reducir la base gravable sobre la que se determina el impuesto anual aplicando diversos conceptos de gasto de tipo personal. Es decir, las personas físicas pueden realizar la deducción de algunas erogaciones personales. La aplicación de estas deducciones personales, que representa una reducción de los ingresos gravables del ejercicio, frecuentemente da lugar a la determinación de un saldo a favor en relación con el impuesto pagado o retenido en forma provisional. *En los últimos años, el número de este tipo de deducciones se ha duplicado de 5 a 10, a la vez que su monto se ha incrementado significativamente.* Entre 2003 y 2011 el monto de las deducciones

*personales que declararon los contribuyentes creció alrededor de 270% en términos reales. Ello obedece tanto al incremento en el monto deducible, así como a la aplicación de nuevos conceptos deducibles, por ejemplo, el pago de colegiaturas. Ante este escenario, con el fin de incrementar la recaudación, mejorar la distribución de los beneficios tributarios y dar mayor progresividad al ISR de las personas físicas, se propone a esa Soberanía limitar el monto máximo de las deducciones personales realizadas por una persona física al año a la cantidad que resulte menor entre el 10% del ingreso anual total del contribuyente, incluyendo ingresos exentos, y un monto equivalente a 2 salarios mínimos anuales correspondientes al área geográfica del Distrito Federal.*

*Esta medida ayudaría a lograr un sistema más progresivo y justo, toda vez que el beneficio que otorgan las deducciones personales se concentra en forma desproporcionada en aquellos contribuyentes de mayor capacidad económica. Las estadísticas disponibles muestran que mientras los contribuyentes del primer decil de ingreso obtienen sólo 0.4% del total del beneficio, los del décimo decil obtienen alrededor del 87%. Lo anterior, es el resultado de la alta concentración del gasto en los bienes y servicios deducibles, así como del hecho de que sólo las personas con ingresos superiores a 400 mil pesos están obligadas a presentar su declaración anual, mientras que en su mayoría las personas con ingresos menores a la cantidad mencionada no la presentan, con lo que no ejercen su derecho aun cuando hubieran podido aplicar deducciones personales.*

*[Énfasis añadido.]*

En este punto se refuerza lo que se argumentó en el medio de comunicación que realizó la SHCP pues se hace precisión que como las personas de menores ingresos no presentan declaración y no pueden pagar los gastos que ameritan una deducción personal como lo serían las escuelas, los gastos médicos en lugares que expidan comprobantes fiscales o los gastos funerarios, se debe limitar dicha facilidad, el problema con ello es que no se afecta a la clase privilegiada como se pudiera pensar, ni se beneficia a los menos favorecidos, sino por el contrario se pulveriza la clase media, que es la beneficiada de esta oportunidad.

Podría argumentar el tema no es que las personas no acudan a las instituciones públicas, en el caso de los servicios médicos, por vanidad o con el afán de perjudicar al erario, el problema es que se convierte en una necesidad por la ineficacia del sector salud, la mala calidad, la saturación y la demora que ello implica, se hace por necesidad, por lo que una persona que podría gastar todo lo que tiene y lo que no por atender a un familiar y que con esa oportunidad de poder deducir y recuperar un poco de lo invertido, porque el estado le falló al no poder brindar los servicios oportunos, que se supone son para los que le recauda, entonces encontraría una doble vulneración a su derecho a la salud.

Otro punto a destacar es que no establece un parámetro que permita hacer progresiva la disposición, en el caso de la educación, las deducciones a las colegiaturas, o los gastos médicos, incluso en los gastos funerarios, se topa a cantidades, pero habría que pensar en dos grupos de personas.

Suponiendo que dos personas ganan más de 400,000 pesos, pero una persona es soltera, con ese dinero puede darse una vida relativamente cómoda quizás, ella es probable que no rebase ese límite de deducciones, personales, que no ocupe deducir colegiaturas, etc.

Sin embargo, que pasa con una persona que es cabeza de familia y tiene a su cargo a un hijo y sus dos papás, esta persona tiene que proveer de satisfactores como educación a su hijo y gastos médicos para cuatro personas, que pasa con aquellas personas que tienen más responsabilidades, esta persona muy seguramente rebasa el límite, con lo cual la medida ya permitió que el impuesto fuera progresivo como lo dice la justificación.

También resalta que el motivo fue claro, ya no se está recaudando como antes, y para recaudar más, se limitarán a las deducciones, esto se erige como el argumento central y nos da varias aristas;

- *Primero*, solo habla de porcentajes, nuevamente no se demuestra las cantidades que percibe menos como para fortalecer sus argumentos,
- *Segundo*, no explica cuanto pretenden que aumente la recaudación con esta medida,
- *Tercero*, es válido que el Estado pretenda recaudar más en aras de mejorar la calidad de los mexicanos, pero, habría que realizar una medición de que se ha hecho desde entonces con ese aumento en la recaudación.

- *Cuarto*, en caso de que no se viera beneficios de la recaudación, es válido que también se tomen contra medidas y se atienda a las necesidades de la población.

Atento a lo anterior y a las justificaciones que se señalaron, el once de diciembre de dos mil trece se publicó un artículo con la siguiente narración:

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:

[...]

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

Es decir, se aprobó la propuesta como se indicaba, con cuatro salarios mínimos y diez por ciento de límite, e igual con el punto de la cantidad que resulte menor entre ellas.

Sin embargo, ya en 2015 se platicaba que este límite es regresivo, pues el entonces el Senador Daniel Gabriel Ávila Ruiz, en el proceso legislativo documentado por la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2015) en el debate por la modificación del último párrafo del artículo en comento señalaba que:

De acuerdo con la doctrina fiscal, *las deducciones personales se establecen en la ley, con el objeto de beneficiar a la clase media*, que es la inmensa mayoría de México.

Esto porque *las clases altas proporcionalmente no suelen destinar cantidades importantes para cubrir los gastos personales que la ley permite deducir y las*

*clases más bajas no erogan este tipo de gastos, ni tampoco suelen presentar declaración anual, en cualquier caso, la intención es que este tipo de medidas fiscales beneficien a las clases medias, de manera proporcional y equitativa a sus ingresos.*

Ahora bien, a diferencia de una contribución progresiva, se dice que *un impuesto es regresivo cuando grava más a los que menos tienen y menos a los que más tienen.*

*Si se analiza el efecto del último párrafo del artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se advertirá con nitidez que es regresivo, pues tiene un efecto impositivo mayor respecto de los que tienen menos ingresos y, por el contrario, permite una deducción mayor, es decir, pagar menos impuestos respecto de los que ganan más.*

Me permito citar aquí un ejemplo clarísimo que me dio un ciudadano bien informado.

Una persona que gana 200 mil pesos al año, esto es unos 16 mil pesos mensuales, con el nuevo artículo 151, va a seguir deduciendo únicamente 20 mil pesos al año.

En cambio, alguien de altos ingresos que gane unos 150 mil pesos al mes, ahora va a poder deducir hasta 125 mil pesos al año, por concepto de sus deducciones personales autorizadas. Esto suele suceder porque quien tiene un ingreso anual alto, en realidad no alcanza a estar topado por el 10 por ciento de sus ingresos, o por el 15 por ciento de acuerdo a las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público; y de Estudios Legislativos del Senado, sino que sólo le afecta el límite del salario mínimo anualizado, que la minuta que aquí se comenta propone aumentar de 4 a 5 salarios mínimos.

[...]

La propuesta, entonces es que, si se aumenta el límite de las deducciones personales permitidas en términos del artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para que ello no se haga aumentado el tope de 4 a 5 salarios mínimos anuales, sino *el*

*porcentaje de 15 a 20 por ciento, con lo cual se beneficiará directamente a los que tienen ingresos menores.*

En ese sentido, la propuesta de las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público; y de Estudios Legislativos, Segunda del Senado, de *aumentar el porcentaje referido del 10 al 15 por ciento, es correcta, pero todavía es insuficiente.*

[Énfasis añadido.]

De esta reforma se retoma este análisis, en particular, es de destacar que apenas dos años después el ejecutivo haya promovido aumentar el límite en un salario mínimo, y ya en el camino legislativo, los congresistas hayan propuesto aumentar también el porcentaje, todos reconociendo que son gastos que impactan a los mexicanos, pero como dicen en varios puntos insuficientes.

Del análisis citado se destaca, que justo las deducciones personales son de la clase media, pero no como un atentado contra el fisco federal, sino como una medida para poder atender necesidades básicas, humanas, no es que se esté pretendiendo deducir un yate o algo suntuoso, sino salud, educación, en general dignidad.

Destaca también el análisis del Senador, sobre que el quince por ciento es insuficiente pues para personas con menores ingresos quizás no lleguen a lo que equivalen los cinco salarios mínimos y se topen con el porcentaje, por lo que contar con uno mayor, le brindaría mayores beneficios y progresividad a aquellos que ganan menos.

También señala, lo que previamente se comentó que este límite sino se toma con precaución puede ser más regresivo que progresivo. Por ello considero debe establecerse un parámetro diferente.

De dicho proceso, surge el 18 de noviembre de 2015 la siguiente redacción:

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:

[...]

El monto total de las deducciones que podrán efectuar los contribuyentes en los términos de este artículo, no podrá exceder de la cantidad que resulte menor entre cinco salarios mínimos generales elevados al año, o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de las fracciones III y V de este artículo.

Esta redacción se acerca más a la que existe actualmente ya que establece los cinco salarios, que después se volvieron Unidades de Medida Actualizada y el porcentaje de 15 sobre cien. Sin embargo, aquí se dejaba de lado además de los gastos para el retiro, los donativos, de la posterior reforma que los excluyó no se realizará análisis ya que no son relevantes para la materia del presente estudio.

Destaca que, si bien los valores del salario y ahora la UMA se van actualizando, resulta inverosímil que hayan pasado ya casi ocho años desde que se establecieron esos límites y no se hayan vuelto a estudiar, máxime con los comentarios que desde entonces tildaban de regresivo este tope de deducciones personales.

## **CAPÍTULO III**

### **DISEÑO METODOLÓGICO**

#### **3.1 Identificación y elección del método**

Conforme a las lecturas realizadas a la obra de la Hernández et al. (2010) considero que la presente tesis se enfoque en un método CUALITATIVO, del tipo INVESTIGACIÓN-ACCIÓN en razón a que pregunta de este trabajo (¿Limitar las deducciones personales como lo prevé el último párrafo del artículo 151 de la LISR transgrede el mínimo vital reconocido en la jurisprudencia y los derechos humanos con él relacionados?) tiene un enfoque que no se encamina a tomar en cuenta variables, sino establecer un número, es decir, estudiar cómo los elementos que las deducciones personales contempladas en la mencionada disposición se pueden calcular y posteriormente

valorar si los números históricos que arrojen aquellos elementos rebasan o no el umbral previsto en la norma antes mencionada, en caso positivo se podría concluir que en efecto hay una trasgresión a los conceptos que engloba el mínimo vital y por ende debe proponerse una reforma.

Suma a lo anterior que los datos que se pretenden estudiar son números por ello, se requiere un método flexible y abierto, que se adapte fácilmente al presente trabajo, como lo es el enfoque cualitativo.

Se dice lo anterior ya que lo que se pretende desarrollar en la investigación es determinar los costos que se generan en un año por los siguientes conceptos:

- Honorarios médicos, dentales y por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición.
- Gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta.
- Los gastos de funerales.
- Los donativos no onerosos ni remunerativos.
- Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios-
- Las primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud
- Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta.
- Los pagos efectuados por concepto del impuesto local sobre ingresos por salarios.

Dichos conceptos se componen de las deducciones personales, lo anterior permite determinar si el límite establecido en el artículo 151 de la LISR es o no violatorio del concepto del mínimo vital, ya que al valorar el costo de dichos gastos establece un parámetro de si el límite señalado trasgrede o no los derechos humanos agrupados dentro del mínimo vital.

Otro punto que suma al porqué de la elección de este método es que se tiene control de la comprobación o no de la hipótesis y permite tener una respuesta puntual si el límite vulnera o no los derechos conglomerados dentro del concepto del mínimo vital

Aunado a lo anterior, de acuerdo con lo mencionado por Hernández et al. (2010) el mencionado método cualitativo facilita que cada estudio sea diferente pues responde a diferentes necesidades.

Sumado a la estructura simple pero efectiva del desarrollo del método como lo es la inmersión inicial y profunda en el ambiente, la estancia en el campo, la recolección de los datos, análisis de los datos y generación de teoría, que nos acerca a la comprobación de la hipótesis, la cual tiene un impacto significativo en todo el umbral de contribuyentes.

Atento a ello, se eligió el tipo INVESTIGACIÓN-ACCIÓN con el fin de resolver un problema del día a día de los contribuyentes, y en su caso que la resolución a la que se llegue pueda mejorar el panorama establecido en la legislación fiscal, que sirva de base para un cambio de paradigma sobre el permiso de las deducciones personales.

Lo anterior, permite cumplir con el objetivo de la presente investigación, es decir, analizar el último párrafo del artículo 151 de la LISR como posible limitante a los derechos humanos, entre ellos el mínimo vital, ello desde un punto de vista sustentado en documentación con alto grado de validez y de objetividad.

### 3.2 Descripción del método elegido

En relación con lo anterior, la mencionada flexibilidad, características del método cualitativo, la INVESTIGACIÓN-ACCIÓN se lleva a cabo retomando características prácticas y participativas a saber:

<b>Prácticas</b>	<b>Participativas</b>
1. Involucra indagación individual o en equipo.	2. Estudia temas sociales que constriñen las vidas de las personas de un grupo o comunidad
3. Implementa un plan de acción (para resolver el problema, introducir la mejora o generar el cambio).	4. Se enfoca en cambios para mejorar el nivel de vida y desarrollo humano de los individuos.

La número 1 porque el presente trabajo es individual. La segunda, en atención a que es un tema que impacta a la gran mayoría de la sociedad mexicana, o a todo el universo de contribuyentes

personas físicas. Mientras que la tercera y la cuarta, porque se pretende que esta tesis sirva de base para motivar una reforma que mejore al menos el límite establecido en la disposición en comento.

Comenta Hernández et al. (2010) que:

- 1. La investigación-acción envuelve la transformación y mejora de una realidad (social, educativa, administrativa, etc.). De hecho, se construye desde ésta.*
- 2. Parte de problemas prácticos y vinculados con un ambiente o entorno.*
- 3. Implica la total colaboración de los participantes en la detección de necesidades (ellos conocen mejor que nadie la problemática a resolver, la estructura a modificar, el proceso a mejorar y las prácticas que requieren transformación) y en la implementación de los resultados del estudio*

En el presente trabajo se considera adecuado el método INVESTIGACIÓN-ACCIÓN, ya que justo se busca una transformación y una mejora a la realidad, esta tesis parte de un problema práctico que surge de un tema sistémico a los contribuyentes, el límite a las deducciones personas, y su impacto pretende involucrar a todo el universo de contribuyentes personas físicas que tributan en nuestro país.

Por otra parte, se considera que la visión del método INVESTIGACIÓN-ACCIÓN que se recoge es la *visión técnico-científica* ya que se pretende seguir la estructura de *planificación, identificación de hechos, análisis, implementación y evaluación* por cada uno de los conceptos señalados como deducciones personales y hacerlo de manera cíclica-espiral.

Lo anterior de acuerdo a las tres fases esenciales que menciona Hernández et al. (2010) sobre este tipo de investigación *1) observar*, es decir recolectar datos, que en el presente estudio se enfoca a reunir información sobre los costos de los conceptos denominados deducciones personales.

Posteriormente, *2) pensar*, es decir, analizar e interpretar la información para corroborarla con el marco teórico y concluir si se afecta o no el concepto del mínimo vital con el límite establecido en el último párrafo del artículo 151 de la LISR.

Finalmente, y terminar con *3) actuar* que se enfoca a concluir lo que la investigación arroje y en su caso proponer una reforma que permita establecer un límite o en su defecto señalar un

mecanismo que permita cambiar otra disposición con el afán de proteger la recaudación y por ende el erario.

Asimismo, considero adecuada esta opción de método, ya que esta tesis, al contemplar a todos los contribuyentes personas físicas en México, se puede considerar, alinearla a la característica democrática de la INVESTIGACIÓN-ACCIÓN.

De igual forma esta investigación, es equitativa, porque permitiría a cada quien deducir lo que gasta para su propia subsistencia, y liberarlo de la carga contributiva que no le corresponde.

Atento a lo anterior, también se considera que es liberatoria, ya que al des limitar las deducciones personales, se reduce el ingreso gravable de los contribuyentes lo que los ubica en su verdadera capacidad contributiva.

Todo lo anterior, redundaría en mejorar las condiciones de vida de los pagadores de impuestos, lo que les permitirá gozar de una vida digna y plena.

En otro orden de ideas, se considera que el método elegido es del tipo NO EXPERIMENTAL en atención a que, no se pretende manipular deliberadamente variables, que no las hay, antes bien, parafraseando el trabajo de Hernández et al. (2010), lo que se pretende es observar el mundo social y fiscal, en el primero para entender la realidad de las personas para comprender como se constituye su mínimo vital y que debe estar cobijado dentro de ese concepto en el territorio nacional y ello redunde en establecer un test a la disposición fiscal señalada en la pregunta de esta tesis, en aras de valorar si es conteste con el paradigma del mínimo vital.

Y ello es así porque, como se comentó previamente, no se realizan experimentos antes bien se estará a la expectativa de lo que pasó en el mundo real, del día a día, por lo que solo se estará pendiente a sus efectos.

Ahora bien menciona Hernández et al. (2010) que la investigación no experimental es sistemática y empírica, lo cual va de la mano con la hipótesis que se pretende probar, ya que así se evitaría el vicio de mermar con una tendencia la viabilidad de la realidad de la tesis que redunde un proyecto que podría traer un beneficio que no está aún demostrado y que evidentemente sería del interés de los posibles estudiados que se compruebe, como lo es el caso una des limitación a las deducciones, en caso de que se construyera una tesis sobre evidencia no objetiva.

Dicho de otra manera, no se preguntó puerta por puerta a los contribuyentes, cuanto gastan, sino se buscó información estadística de instituciones públicas u organizaciones civiles que generen relacionada con los mencionados gastos evitando una tarea titánica, por un lado, pero ganando objetividad por el otro.

Aunado a lo anterior el diseño nos permitió, aunque que, si bien la pregunta se acota a un año, servirnos de los años que le rodean para efecto de visualizar en mayor o menor medida el impacto de la tesis, como, por ejemplo, este límite tiene su origen en 2014 y su cantidad no ha sido actualizada, luego entonces se pudo estudiar el efecto de dicho límite a través de los años, mediante la participación de la población en el ejercicio de deducciones.

Por otro lado, retomando el trabajo de Niño (2011), se puede concluir que esta investigación es EXPLICATIVA e HISTÓRICA.

En primer lugar, es explicativa, porque pretende denotar porque en efecto hay una transgresión a los derechos humanos de los contribuyentes al limitárseles su derecho ejercer deducciones personales, es decir dará razones, que vendrán del desarrollo del método cuantitativo en contraste con el marco teórico, por lo que pretende dar porques contundentes de que en efecto existe una transgresión.

Por otra parte, se considera que está investigación es histórica, pues se abordarán datos del pasado y cómo trascienden a nuestros días, en caso de que se demuestre la hipótesis, como se mencionó estudiar desde 2014, hasta nuestros días podría dar un panorama completo de cómo es que en efecto si ocurre una violación a los derechos humanos de los pagadores de impuestos.

### **3.3 Diseño de investigación**

Las técnicas de recolección de datos cualitativos, que se utilizarán en la presente investigación son las siguientes: la CONSULTA DE ARCHIVOS y la OBSERVACIÓN.

En primer lugar, la consulta de archivos fue la punta de lanza en esta investigación ya que como menciona Hernández et al. (2010) resultan ser una fuente muy valiosa de datos, toda vez que este tipo de documentos permiten comprender el tema central de las investigaciones, en este caso el mínimo vital y el costo de la vida.

Para ello se tomaron en cuenta los registros públicos. Tanto de entes públicos como instituciones gubernamentales, universidades, como de organizaciones privadas como lo son las asociaciones civiles.

Es de considerarse oportuna esta selección en atención a que la mucha de la información para calcular el costo de la vida en nuestro país y el ejercicio de algunos derechos contemplados en el mínimo vital como lo puede ser la salud, se deben de calcular con números generalizados que bien pueden ser conocidos en bases de datos generadas por instituciones como el Instituto Nacional de Estadística y Geografía. Por eso, se consideró oportuno esta técnica para la presente investigación.

Por otro lado, en cuanto a observación menciona Hernández et al. (2010) que en la investigación cualitativa la observación es diferente a la cuantitativa, y que no es solo mirar, sino usar todos los sentidos con el fin de contemplar el panorama completo.

Ello sirvió en la presente investigación con el fin de establecer un paradigma nuevo de lo que son las deducciones personales y no verlo como una forma de erosionar la base, sino como una manera de poder establecer una vía de acceso a un concepto que en nuestro país si ha sonado pero que no ha permeado al marco normativo fiscal, el mínimo vital.

En la presente investigación se utilizó con el fin de abrir el panorama de mirar más allá de lo cotidiano y entender como el día a día debería de estar bañado en la información de los derechos humanos y como su materialización puede verse realizada a través del uso de las deducciones personales, sin limitación alguna, en el entendido que en una sociedad desigual es oportuno tratar distinto a los diferentes con el fin de acortar la brecha de diferencia.

Finalmente, se usó, aunque en menor medida, la técnica del estudio longitudinal ya que como menciona Niño (2011), un estudio de este tipo permitió contrastar el tema de interés a lo largo del tiempo, con lo cual se puede obtener una fotografía de la realidad de la sociedad mexicana en cuanto al costo del ejercicio de sus derechos, luego entonces analizar los datos en distintos periodos de tiempo permitirá fijar que el concepto del mínimo vital en cuanto a su cuantía evoluciona o al menos varia con el transcurso del tiempo.

Cabe precisar que, las técnicas en momentos se utilizarán a la par, ya que un estudio documental puede ser a través del tiempo, realizando una observación profunda, por ejemplo.

A través de dichas técnicas, cabe cuestionarse: qué información se busca, dónde se buscará, qué se hará con los datos y cómo se presentarán.

Al respecto, de la primera pregunta se busca conocer un parámetro económico de lo que compone el mínimo vital es decir medir algunos derechos humanos en cuanto al costo de su ejercicio, con el fin de establecer un parámetro de lo que se debe respetar como parte de la capacidad no contributiva de los contribuyentes y por ende dejar a salvo de tributo alguno.

Dónde se buscó, esto fue a través de la investigación de bases de datos de organismos públicos y entes privados de reconocido prestigio. Para hacer un compendio de dicha información y con ello arribar a lo planteado en la primera pregunta. Lo anterior se realizó mediante la estructuración de la información dentro del apartado de salud, que se ubica dentro de las deducciones personales previstas en el artículo 151 de la LISR.

Como se mencionó se presentan los datos de manera general, cuantas personas trabajaban en 2020, cuántas tenían acceso a la salud, cuánto gasta la gente en salud, y en especial un dato de la propia SHCP, cuál es la participación de la población en el gasto fiscal que implican las deducciones personales.

### **3.4 Validez, confiabilidad y objetividad**

Para el desarrollo de esta investigación como se ha comentado se tiene una técnica documental, no experimental, pues el instrumento a utilizar será el análisis de diversas fuentes de información oficial sobre el costo de vida en México, con el objetivo de poder establecer el gasto que realizan los ciudadanos en nuestro país para cubrir las necesidades que son derechos humanos reconocidos en la constitución, como lo es la salud y que, por ende requieren su satisfacción invariablemente y que además son respaldados de alguna manera por las deducciones personales, pero que por el límite establecido en el último párrafo del artículo 151 de la LISR se ven vulnerados, pues no se tiene una apreciación real.

Para ello vale la pena que se va investigar en esas fuentes de información, pues será el costo que cubren los ciudadanos para satisfacer los derechos humanos, como lo es la salud, un derecho humano amparado por la constitución y que encuentra un grado de protección en las deducciones personales.

Atento a ello fue necesaria la información del costo, por ejemplo, en salud que hacen los ciudadanos, la necesidad que tienen de cubrirlos por su cuenta, ya sea porque el estado no les garantiza ese derecho o porque en su defecto, aun garantizándolos, prefieren cubrirlo por su cuenta, toda vez que el servicio público es deficiente.

De igual forma se tomó en cuenta la información de que número de la población solo usa el servicio público y que no cubre los gastos por su cuenta, con el fin de establecer si existe un riesgo o no para el erario público.

Investigar en datos oficiales permitió obtener información reconocida por las instituciones de gobierno y ésta se ratificó con información de organizaciones civiles que al respecto cuentan con autoridad moral.

Con lo que se buscó hacer un análisis que nos acerque a establecer si es necesario o no ver a las deducciones personales más allá de su limitación.

Lo nos llevó a una presentación de los datos de una manera clara, resaltando la conclusión a la que se haya llegado, pero sin dejar lugar a la duda de la fuente con el fin de su contraste, para que con ello se evite considerar una conclusión tendenciosa.

Esta investigación documental permitió conocer información con validez, confiabilidad y objetividad. La primera toda vez que será tomada aquella emitida por organismos oficiales y contrastada con organizaciones civiles que cuenten con el respaldo de trayectoria y especialidad.

De igual manera se considera que se contó con información confiable en virtud que la información no fue obtenida de manera directa de los contribuyentes a quienes evidentemente si se les preguntaba si quisieran poder deducir una mayor cantidad, seguramente contestarían afirmativamente, sino, que se realizó una investigación que permitiera establecer el costo a pagar por satisfacer los derechos humanos.

Finalmente se considera que fue objetiva, pues justo como se mencionó en el párrafo anterior, no se preguntó directamente a las personas sino se investigó en instituciones, organismos y universidades que contasen con datos relacionados con el objetivo de la investigación, lo que permitirá acercarse a una conclusión sin sesgo.

Todo lo anterior permitió tener una muestra más grande de personas, pues muchas de las organizaciones ya hacen estudios a nivel nacional e incluso el INEGI cuenta con información pública que abarca todo el país.

### **3.5. Instrumentos de recolección de información**

Como se ha mencionado a lo largo del apartado el instrumento escogido fue la investigación documental, para ello las características que se sirvieron de este instrumento fueron las que mencionan Centeno y De la Garza (2014) para la observación indirecta, no participativa, libre e individual.

Pues este instrumento, la revisión de documentos, nos permitió desarrollar un estudio en el escritorio, sin acudir al campo, recopilando datos de documentos, los cuales se analizaron, y ello nos permitió llegar a una conclusión de nuestro objeto de estudio, no se recolectaron datos de primera mano y pues se tomó en cuenta información de estadísticas y censos, como lo mencionan Centeno y De la Garza (2014).

Por otra parte, se considera que fue individual ya que el propio plan de estudios de la Maestría prevé una tesis individual por lo que en esa línea se desarrolló este documento.

Como se mencionó fue no participativa, pues no se realizó el contacto de primera mano con los individuos relacionados con el objeto de estudio, sino que se hará una investigación de documentos generados en un contacto directo e incluso indirecto, pero esta investigación no será la generadora de esa información de primera mano.

Por otra parte, fue una observación libre ya que no se utilizó un instrumento de registro como tal, más allá del presente documento con el fin de poder recolectar la información relacionada con la demostración o no de la hipótesis. De igual manera ello permitió ir recolectando la información que surgiera sin someterse a un esquema rígido.

Finalmente, los resultados nos permitieron llegar a las conclusiones para constatar la existencia de la tesis.

Por otra parte, se justifica la elección de este instrumento en base a lo mencionado por Hernández et al. (2010), pues los documentos son una fuente muy valiosa en la investigación cualitativa, ya que en todo el espectro social se elaboran.

Lo que permitió motivar que en la presente investigación se elija la consulta de los registros públicos como fuente para poder resolver la hipótesis central de este documento, pues al ser elaborados tanto por organismos gubernamentales como instituciones civiles, permite tener un amplio panorama de la información, así como contrastar la información oficial como la no.

Para ello se tomó como punto de partida la documentación oficial como aquella que por sus características se permita definir como verídica, fidedigna, confiable y objetiva, y en su caso que permita ser verificada de una u otra manera y en su caso, considerar el uso de información complementaria.

Lo anterior de acuerdo con el autor en comento, ya que contar con diversas fuentes de información permite llenar de validez la conclusión a la que se llegue en el documento que se trabaja, ampliando su riqueza con mayor amplitud y profundidad del campo de estudio, lo que se ve mejorado con fuentes de las distintas partes de la sociedad.

Y todo ello en el camino de decir que conforme se vaya investigando se pudiera ir retroalimentando la investigación, pues con el día a día existía la posibilidad de que se accediesen a otros documentos que fortalezcan la postura presentada en la presente tesis.

Esa facilidad de ir deconstruyendo la investigación con el paso a paso que se llevó, es de los motivos por haber optado por el método cualitativo, en aras de mayor flexibilidad y sin estándares, pues se entiende que cada investigación lleva sus propios detalles implícitos.

Todo lo anterior permite llegar a la conclusión de este apartado que el instrumento elegido, la consulta de registros públicos, a través de su observación y análisis fue por antonomasia, la mejor opción para estudiar si el límite establecido a las deducciones de las personas físicas vulnera los derechos humanos como lo es el mínimo vital, en relación con los derechos de una vida digna y la salud, entre otros.

## CAPÍTULO IV

### RESULTADOS

#### **4.1 Análisis del concepto del mínimo vital y su relación con los derechos humanos en el sistema jurídico mexicano.**

Como se vio a lo largo del presente documento, el mínimo vital se erige en el ámbito tributario, como un límite a la capacidad impositiva del estado con el fin de respetar al ciudadano, por ello la importancia de reconocer el principio de democracia de las contribuciones, pues se debe de considerar que antes que el fin último de recaudación el estado se encuentra obligado a garantizar la dignidad humana.

Ahora bien, debe recordarse que el mínimo vital se relaciona con diversos derechos humanos como lo son:

- *Derecho a la vida.*
- *Integridad de la persona.*
- *Integridad de la familia.*
- *Salud.*
- *Vivienda digna.*
- *Acceso a la cultura y al deporte.*
- *Derecho de los niños.*
- *Educación.*
- *Derecho de la alimentación.*

- *Igualdad.*
- *Desarrollo económico y redistribución de la riqueza.*

Como se puede observar el mínimo vital se relaciona desde derechos humanos por decirlo individuales, hasta unos que impactan el colectivo, como lo es el desarrollo económico y la redistribución de la riqueza, por lo que puede inferir el mínimo vital como una condicionante para el ejercicio de los derechos humanos, como lo son los antes citados, por ello se debe establecer como la nueva directriz a tomar en cuenta para transitar a un sistema tributario justo.

Lo anterior, es incluso reconocido en diversos criterios de la SCJN, ya que se relaciona al mínimo vital con la dignidad humana y otros derechos, como la salud, la educación y la alimentación.

Es necesario retomar que, la Corte Constitucional de Colombia, identifica dos facetas del mínimo vital:

- *Positiva:* que implica la acción, por tanto, la responsabilidad del estado de facilitar, incluso otorgar a las personas los medios necesarios para que encaminarse a una vida autónoma.
- *Negativa:* hace alusión a una cantidad de recursos que las personas requieren para su subsistencia digna y que por ello el estado debe respetar esas cantidades.

De estas concepciones se debe destacar la faceta negativa del mínimo vital, que es una cantidad que debe respetarse pues se asume que sirve para satisfactores que garanticen una vida digna. lo cual se considera no aplica la jurisprudencia a analizar, como se ve más adelante.

Dicho de este modo se reitera que, el mínimo vital es fundamental para el ejercicio de los derechos humanos, ya que se refiere a la protección de lo mínimo subsistencial, que se torna en una directriz para que el estado garantice las necesidades primarias de subsistencia de los ciudadanos.

Con lo anterior se debe entender el mínimo vital como la cantidad necesaria para poder cubrir las necesidades básicas del individuo, llámese aliento, calzado, vestido, vivienda, salud, entre otras, la cual los autores han propuesto que se desgrave o que se establezca como el piso para que más allá de esa cantidad se empiece cobrar las distintas contribuciones o en su defecto sea libremente entregada.

Así se retoma que, Duque et al. (2021) comentan que se define el mínimo vital “...como el mínimo de condiciones a las que tiene derecho una persona para su seguridad material.”, por ende, el mínimo vital, es el resultado lógico del derecho de dignidad humana y el compromiso social del estado mismo, en pro de una economía justa como meta del pueblo.

#### **4.2 El concepto del mínimo vital con relación a los principios de proporcionalidad y equidad, tributarias y con el concepto de capacidad contributiva.**

Como lo mencionaba la propia exposición de motivos de la expedición/reforma a la LISR de 2014 en relación con la proporcionalidad y equidad, la potestad tributaria tiene un límite, que son los derechos fundamentales que se erigen como un parámetro de subsistencia digna y autónoma, protección que emana de la constitución como respaldado a las necesidades humanas elementales.

Es así que el mínimo vital surge de los principios de dignidad humana y solidaridad en relación con la vida, la integridad y por supuesto la igualdad como una protección para las personas en grupos vulnerables.

Ello en atención a que el mínimo vital es un límite a la potestad impositiva del estado, a fin de que no se pueda afectar los recursos necesarios para sostener una vida digna por parte de los contribuyentes, algo que va muy de la mano con el principio de proporcionalidad tributaria, ya que esta es una garantía de los ciudadanos que establece la contribución de los ciudadanos sea de acorde a sus ingresos, de una forma que el impuesto no sea desproporcional a su capacidad, es decir, que no sea ruinoso.

Es de recordarse, que el concepto de capacidad contributiva se relaciona con la posibilidad que tienen los ciudadanos de pagar impuestos de acuerdo a su especial situación, ya que no todos los sujetos tienen los mismos ingresos, pero tampoco las mismas necesidades.

Lo anterior, por como lo mencionada García (2002) la capacidad contributiva es diferente a la capacidad económica, ya que se puede inferir de sus afirmaciones que la capacidad contributiva es el resultado de restar a la capacidad económica los gastos necesarios para cubrir los costos de una vida digna, como lo es alimentación, salud, vivienda, educación, etc.

De esta manera, mínimo vital, proporcionalidad tributaria y capacidad contributiva se unen para explicar que los impuestos deben de respetar el umbral de subsistencia (mínimo vital), el legislador

debe de establecer impuestos que respeten la capacidad de sus capacidades (proporcionalidad), entendidas éstas como la realidad económica del sujeto de acuerdo a sus ingresos y sus necesidades de subsistencia.

#### **4.3 Naturaleza de las deducciones personales y su relación con los derechos humanos.**

Como se mencionó previamente en el apartado del marco teórico, las deducciones, en palabras de Arias et al. (abril 2020) para el ISR se identifican en dos tipos, a saber:

- Deducciones estructurales, se relacionan con el costo del ingreso, por lo que permiten subjetivar y hacer proporcional la tributación.
- Deducciones no estructurales, parten de una finalidad no relacionada con el ingreso, sino más cercana a la política pública, es decir un fin extrafiscal.

Suma a lo anterior, que Arias et al. (abril 2020, p. 7) consideran que "...las deducciones personales tienen el carácter de no estructurales y son adicionales a las deducciones autorizadas en cada capítulo de la ley del impuesto sobre la renta, en estas se contemplan gastos diversos de consumo personal y no se encuentran vinculados a la generación del ingreso."

Es decir, existen dos tipos de deducciones para el ISR, por un lado, las llamadas estructurales, relacionadas con aquello que genera ingreso y las no estructurales, es decir aquellas que tienen otros fines y que no se relacionan con la constitución de riqueza. De igual manera el autor ubica dentro de este rubro a las deducciones personales.

Por otra parte, Ortiz (Julio 2020) nos indica que las deducciones personales, sirven para atender a los grupos que no necesariamente son beneficiarios de los programas sociales, por lo que facilita la redistribución de la riqueza, además de que permite conciliar el ánimo de pagar impuestos, frente a los sectores que no participan del erario de la misma manera, que por ejemplo los asalariados, mientras que aquellos se benefician de los programas, los segundos se les permite acceder a los esquemas de deducción. Con este ejercicio del gasto negativo, se permite una distribución de ingresos de forma indirecta.

Por lo anterior, se considera que las deducciones personales son un mecanismo para satisfacer intereses extrafiscales, como lo sería la redistribución de los ingresos de una forma indirecta, toda

vez que, a través de la reducción de la base gravable, mediante el uso de este mecanismo, se permite a las personas contribuir en menor medida, en atención a su especial situación.

Se dice lo anterior, ya que las deducciones personales respaldan ciertos derechos personales de los ciudadanos, como lo son la salud, el retiro digno, la vivienda y la educación.

Ahora bien, para efectos de revisar si el mínimo vital es violentado por el límite establecido en el último párrafo del artículo 151 de la LISR, se retoman las deducciones previstas en el artículo para después presentar el análisis de los datos que reflejan el gasto que realizan los ciudadanos y como se ven afectados principalmente aquellos con menores ingresos, que en caso de no contar con la limitante bien se podría hacer justicia para que tributen de manera que se les reconozca su capacidad contributiva real.

El artículo 151 de la LISR establece de manera general lo siguiente:

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:

I. Los pagos por honorarios médicos, dentales y por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición (...)

II. Los gastos de funerales en la parte en que no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año (...)

III. Los donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales (...)

IV. Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a la adquisición de su casa habitación (...)

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, (...)

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.

VII. Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria (...)

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%.

(...)

Como se puede apreciar, el artículo establece diversas deducciones entre las que destacan:

- Honorarios médicos, dentales y por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición y gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos para el establecimiento o rehabilitación del paciente, derivados de las incapacidades. (que se relaciona con el derecho a la *SALUD*)
- Gastos de funerales (1 UMA)
- Donativos no onerosos ni remunerativos (7% de los ingresos)
- Intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios (que se relaciona con el derecho al acceso a la *VIVIENDA*)
- Los gastos destinados a la transportación escolar (que se relaciona con el derecho a la educación)
- Primas por seguros de gastos médicos (que se relaciona con el derecho a la *SALUD*)

Como se puede ver las deducciones personales contempladas en el artículo 151 de la LISR se relacionan con diversos derechos humanos como salud, educación y vivienda, al respecto el derecho humano a la salud resulta ser de los más relevantes, sin dejar de lado los demás, pero a partir de este momento se enfoca la atención a este derecho.

Se dice lo anterior ya que se cuenta con amplia información para valorar la posible transgresión que la limitante a las deducciones personales produce en el mínimo vital, en particular el derecho a la salud, como señalaba Tenorio (2013), en el entendido de que la salud es un derecho indispensable que va de la mano con la vida y la dignidad humana, por lo que el mínimo vital debe de protegerlo.

Recordando que el contenido en el párrafo cuarto del artículo 4 de la CPEUM, que señala, “*Toda Persona tiene derecho a la protección de la salud.*”, por lo que resulta una arista interesante estudiar si solo con la vertiente de salud se puede corroborar una trasgresión al mínimo vital por cuenta de la mencionada limitante.

#### **4.4 Análisis de datos estadísticos de las deducciones personales de los contribuyentes en el ejercicio 2020**

En el presente apartado se presentan y se analizan los resultados obtenidos de la investigación realizada, se expone la información estadística distintiva y se elaboran tablas de la información obtenida, para posteriormente desarrollar el estudio correspondiente de esa información, finalmente se precisa que las tablas obtenidas de las fuentes reconocidas se agregan como anexos.

Es preciso hacer mención que tomaremos información al 2020, ya que, como es sabido, la información que recoge el INEGI, se recaba cada diez años en un censo y cada cinco en una actualización menor de dicha información, por lo que para mayor abundamiento se contrastará contrastaremos la información a la luz de la década mencionada, no sin pasar por alto retomar información en la medida de lo posible, de la actualidad.

Ahora bien, retomando que, el análisis de la presente investigación es estudiar si el límite establecido a las deducciones de las personas físicas vulnera los derechos humanos como lo es el mínimo vital, en relación con los derechos de una vida digna y la salud, entre otros. Al respecto, el último párrafo del artículo 151, de la LISR señala que: “*El monto total de las deducciones que*

podrán efectuar los contribuyentes en los términos de este artículo, no podrá exceder de la cantidad que resulte menor entre cinco salarios mínimos generales elevados al año, o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de las fracciones III y V de este artículo.”, es decir, el límite a las deducciones personales supone estudiar que resulta menor si cinco salarios mínimos elevados al año,<sup>4</sup> o el 15 por ciento de los ingresos del contribuyente, para establecer el monto máximo que puede considerar como deducciones personales.

Al respecto, en 2020, la UMA se ubicaba en \$31,693.80 pesos mexicanos<sup>5</sup>, de valor anual, por lo que el monto de cinco unidades correspondería a \$158,469 pesos mexicanos, lo cual para la mayoría de los mexicanos ese límite en muchos casos no podría ser alcanzado y no transgrediría su esfera jurídica.

Sin embargo, la otra cara de la moneda pudiera representar un problema, es decir, el tema de los ingresos de los contribuyentes, pues como se podrá observar en la *Encuesta Telefónica de Ocupación y Empleo (ETOE). Indicadores estratégicos*,<sup>6</sup> publicada por el INEGI, la cual indica que para el 2020 la población total de nuestro país era de 126,221,147 de personas de las cuales la población económicamente activa la componían 46,978,848, cantidad de la cual estaba ocupada el %95.21, es decir 44,715,068 de personas.

Asimismo, la encuesta indica que de esas personas su escala de ingresos era la siguiente:

“(…)

<i>3.3 Nivel de ingresos</i>	<i>44, 715,068</i>	<i>100.00%</i>
<i>Hasta un salario mínimo</i>	<i>11, 211,863</i>	<i>25.12%</i>
<i>Más de 1 hasta 2 salarios mínimos</i>	<i>15, 632,351</i>	<i>34.89%</i>
<i>Más de 2 hasta 3 salarios mínimos</i>	<i>6,033,461</i>	<i>13.51%</i>
<i>Más de 3 hasta 5 salarios mínimos</i>	<i>3,189,640</i>	<i>7.16%</i>

<sup>4</sup> Posteriormente se actualizó para señalar UMA, pero en esencia se trata de la misma redacción y para el 2020 ya era obligatorio el uso de la UMA en términos de la Ley para determinar el valor de la Unidad de Medida y Actualización y el sexto párrafo del apartado B del artículo 26 de la CPEUM)

<sup>5</sup> Comunicado de prensa Núm. 008/20, 9 de enero de 2020, Instituto Nacional de Estadística y Geografía, [https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2020/OtrTemEcon/UMA2020\\_01.pdf](https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2020/OtrTemEcon/UMA2020_01.pdf)

<sup>6</sup> <https://www.inegi.org.mx/investigacion/etoe/#tabulados>

<i>Más de 5 salarios mínimos</i>	<i>1,129,315</i>	<i>2.54%</i>
<i>No recibe ingresos</i>	<i>1,974,154</i>	<i>4.38%</i>
<i>No especificado</i>	<i>5,544,285</i>	<i>12.40%</i>

(...)"

Lo anterior, nos deja ver que del total de la población la mayoría de los trabajadores en México está por debajo de los 3 salarios mínimos, para ello se tiene que hacer la conversión de salarios para observar el límite del porcentaje al que pueden acceder como contribuyentes en caso de que pretendan hacer deducciones.

Para analizar lo anterior, se debe de retomar el trabajo de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos (2020), quien publicó la Tabla de salarios mínimos vigentes a partir del 01 de enero de 2020, en la cual indicó que para la Zona Libre de la Frontera Norte el salario mínimo sería de \$176.72 al día y para el resto del país sería de \$102.68 pesos al día, por lo que la conversión sería la siguiente:

	Salario diario	Salario diario*365 días
Zona Libre de la Frontera Norte	\$176.72	64,502.8
Resto del país	102.68	37,478.2

Dado que la zona norte, está enfocada a ciertos municipios, se toma el salario del resto de país para realizar el análisis, por suponer la zona más grande.

Ahora bien, ya que se tiene el monto del salario, se recuerda la tabla de los ingresos de la población económicamente activa y se combina la información, para poder estudiar el límite se agregan dos columnas en las cuales se pondrán los ingresos en pesos y el porcentaje de hasta el 15% que establece el artículo 151 de la LISR, de igual forma se borran las filas relativas a los valores *No recibe ingresos* y *No especificado*, pues serán personas que no podrán deducir con el sistema actual, por no tener ingresos.

De igual forma, se agregó una fila para poner los ingresos al año a partir del cual el límite de cinco UMA's cobra sentido, por el cual se aprecia, que partir de 1,056,461, es que el límite de 15% dejaría de aplicar, por lo que la tabla en comento queda de la siguiente manera:

	Población	Porcentaje de la población	Ingresos en pesos al año	Límite de la deducción en pesos
3.3 Nivel de ingresos	44, 715,068	100.00%		
Hasta 1 salario mínimo	11, 211,863	25.12%	Hasta 37,478.2	Hasta 5,621.73
Más de 1 hasta 2 salarios mínimos	15, 632,351	34.89%	Hasta 74,956.4	Hasta 11,243.46
Más de 2 hasta 3 salarios mínimos	6,033,461	13.51%	Hasta 112,434.6	Hasta 16,865.19
Más de 3 hasta 5 salarios mínimos	3,189,640	7.16%	Hasta 187,391	Hasta 28,108.65
Más de 5 salarios mínimos	1,129,315	2.54%	Más de 187,391	Entre 28,108.65 y 158,469
Ingresos necesarios para que el 15% deje de aplicar y en su lugar sea el límite de 5 UMA's.			1,056,461	158,469 (5 UMAS)

Al respecto, se puede observar, como se había mencionado, entre la fila uno y dos tienen al 60% de la población ocupada que solo podrán deducir, no más de 11,243.46 pesos en deducciones personales, lo cual depende de la perspectiva con que se vea, podría parecer mucho o poco dinero, ello dependerá de la necesidad, por lo que aún no se puede inferir algo al respecto, solo que el límite porcentual previsto en el artículo 151 de la LISR es el que le aplica al menos al 80% de la población.

Para el siguiente paso del análisis se estudiará el gasto en salud que realizan los ciudadanos para determinar el costo de lo que en realidad sería esta deducción personal, ver la frecuencia del gasto y comparar si el costo y la frecuencia hacen que la posibilidad de realizar deducciones personales, se vea perjudicada por el multirreferido límite.

### **Cuánto gastaron los ciudadanos en salud**

Para responder esta pregunta primero se señala un panorama general, por ejemplo, la *Encuesta Telefónica de Ocupación y Empleo (ETOE)*. *Indicadores estratégicos:*

“(…)

3.5 Condición de acceso a las instituciones de salud 4	44 715 068	100.00
Con acceso	19 467 768	43.60
Sin acceso	25 134 604	56.14
No especificado	112 695	0.26

(...)”

Como se puede apreciar en 2020 de las personas económicamente activas se tiene que solo el 43.6% de la población tiene acceso a los sistemas de salud, lo que deja al más de 50% restante desprotegido.

Méndez (2019) indicó que, el nivel de gasto público en salud está por debajo de las recomendaciones internacionales y que, la baja prioridad presupuestaria al sector salud se refleja en el bajo porcentaje del PIB que se destina a este rubro, que durante diez años no logró superar la banda de 2.5% a 2.9% y, actualmente, tiene una tendencia decreciente.

Atento a ello, se puede considerar el gasto público no es suficiente para garantizar el acceso a la salud de todos los mexicanos, por ende, las deducciones personales resultan una oportunidad clara para que el estado se ponga a mano con los ciudadanos, en ese rubro.

Para el siguiente paso, se retoman algunos conceptos de índole económico, que son *gasto de bolsillo*, que la Secretaría de Salud (2016) indica que se entiende por éste, los pagos realizados por el hogar al momento de recibir los servicios de salud y comprende, gastos por maternidad, atención ambulatoria, hospitalaria, aparatos ortopédicos y terapéuticos, medicamentos, material para curación y se excluyen primas de seguros médicos.

De igual forma indica la propia Secretaría, que el análisis de este gasto permite valorar la protección financiera que el sistema público de salud ofrece a los hogares, así como el riesgo en que estos incurran en *gastos catastróficos*.

Por su parte, Díaz-González y Ramírez-García (2017) señalan que, el gasto en salud es catastrófico cuando las familias reducen su gasto básico por un periodo de tiempo con el objetivo de cubrir costos vinculados con la atención de la salud. Por ende, constituyen un riesgo para las familias, porque las pueden arrastrar al empobrecimiento o al aumento de la morbilidad.

Como se vio previamente, el acceso a la salud es limitado, casi el 60% de la población está desprotegida en este rubro, mientras que el 40% restante si tiene acceso. Pero qué implicaciones tiene lo anterior en relación con los gastos de bolsillo y por ende los gastos catastróficos en salud.

Pues bien, al menos el 60 por ciento de las personas que no tienen acceso al sistema público de salud, deben de cubrir sus servicios médicos, lo que en nuestro país coloca al menos a ese porcentaje que realiza gastos de bolsillo en salud.

En general el panorama pudiera parecer alentador cuando se revisó la *Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2022. Presentación de resultados*, que realiza el INEGI, toda vez que indica que los hogares mexicanos gastaron los siguientes porcentajes de su gasto corriente en salud:

Distribución porcentual del gasto corriente monetario total trimestral, por grandes rubros de gasto	Gasto en salud % del 100%
2016	2.7%
2018	2.6%
2020	4.2%
2022	3.4%

Como se puede observar el gasto corriente de los hogares en salud no es relativamente alto en relación con sus ingresos.

De igual forma si se pondera el gasto en pesos en el rubro por salud, se advierte que de 2016 a 2022 fluctuó entre 1,037 pesos y 1,345 pesos al trimestre, que multiplicado por los cuatro trimestres del año nos da: 4,148 y 5,380, en particular en 2020 fue de 5,772 al año, el cual es muy similar al límite establecido para el 5,621.73 pesos que permite deducir el artículo 151 de la LISR, con la salvedad que el gasto en salud, el INEGI no distingue que parte se trató de medicamentos y que de atención médica, en el entendido que los primeros no son deducibles.

Hasta aquí pareciera que todo bien, al menos al promedio de las personas pudiera decirse que no les afecta la limitante de deducibilidad, con el gasto promedio en salud reportado por el INEGI,

sin embargo, que pasa con aquellos casos en que se apartan de la regla, los llamados gastos catastróficos.

Al respecto, Vázquez, Agudelo y Dávila (2022) indican que el gasto catastrófico ocurre cuando los hogares toman los recursos destinados para otras necesidades para cubrir los gastos de salud y que en nuestro país se considera que esto ocurre cuando se destina al menos el 30% del gasto del hogar.

Dichos autores señalan que para 2018 incurrieron en gasto catastrófico 2.5% de los hogares, es decir, dichos hogares vieron comprometido su gasto en al menos 30% a la salud de alguno de sus integrantes.

Este número ya pone en evidencia que la limitante a las deducciones personales, al menos en salud, si tiene un área de oportunidad pues al menos el 30% de los ingresos rebasa la limitante que se ha comentado, que es del 15%, refleja una desproporción porque el contribuyente, se vio mermado de su capital por incurrir en un gasto que el estado está comprometido en garantizar y en caso de no hacerlo, como en éste, no le brinda alguna alternativa, para sopesar el gasto y además las soportar la carga tributaria sobre una base desproporcional.

Si bien 2.5% no pareciera un gran número, lo cierto es que el impacto que pueden vivir esas personas sobre su economía las vuelve una minoría que se debería de atender y por ende, mejorar o reformar el sistema de deducciones, que sería más inmediato a reformar los organismos de salud, para satisfacer una de las prerrogativas que mandata la Constitución como lo es el derecho a la salud, el cual se engloba en el mínimo vital, como parte de la dignidad humana a la que todos tienen derecho, recordando la interdependencia de los derechos humanos, siendo el derecho a la salud, uno sin el cual no se pueden disfrutar los demás.

Incluso algunos autores consideran que tomando en cuenta todos los factores, la incidencia de los gastos catastróficos podría ser mayor, por ejemplo, Díaz-González y Ramírez-García (2017) indican que podría ser hasta un 15.2 por ciento de las familias que realizan algún gasto en salud de índole catastrófico.

Lo anterior, expone de manifiesto un escenario que debería de poner a pensar a las autoridades, ya que, si quince por ciento de la población sufre gastos catastróficos en salud, es decir, que los llevan

a gastar más de la tercera parte de sus ingresos en satisfacer necesidades de esa índole, puede verse claramente que limitar las deducciones a solo el quince por ciento de los ingresos resulta una transgresión a la premisa vertida en el artículo 31 constitucional, fracción IV.

Se afirma lo anterior, ya que se les impone a las personas una carga desproporcional, porque se les trata de una manera inequitativa, pues no es lo mismo que una persona reciba diez mil pesos y los gaste en un viaje a que otra con sus mismos ingresos, estos se destinen para recuperar su salud o la de sus seres queridos, son dos personas diferentes, no deberían de contribuir igual pues están en dos situaciones diferentes y el estado las trata igual.

Por otra parte, en el ámbito del derecho comparado está el caso de España que cuenta con lo que podría considerar como un ingreso mínimo vital, que comentan Latorre y Sotelo (2021) se diferencia del derecho al mínimo vital en un ámbito de concreción, pues mientras el mínimo vital desde su teoría implica obligaciones y libertades en favor del gobernado, el estado puede darlas por cumplidas únicamente con la prestación de servicios como por ejemplo salud, pero no explícitamente en prestaciones monetarias en forma de transferencia económica directa, como lo sería un ingreso mínimo vital.

De esta manera el caso del ingreso al mínimo vital español, se entiende como *“El ingreso mínimo vital consistirá en una prestación económica que se fijará y se hará efectiva mensualmente en los términos establecidos en esta Ley y en sus normas de desarrollo.”*, ello en términos del artículo 12 de la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital.

Es decir, en el caso español, se estableció un ingreso en económico, directo a los ciudadanos que se entrega en forma mensual. Asimismo, el *Real Decreto-ley 20/2020, del 29 de mayo, por el que se establece el ingreso mínimo vital* indica que, en lo que nos atañe, que:

- Dicha prestación nace con el objetivo principal de garantizar, a través de la satisfacción de unas condiciones materiales mínimas, la participación plena de toda la ciudadanía en la vida social y económica
- No es por tanto un fin en sí misma, sino una herramienta para facilitar la transición de los individuos desde la exclusión social que les impone la ausencia de recursos hacia una situación en la que se puedan desarrollar con plenitud en la sociedad.

- Aunque la situación de privación económica que sufren las personas a las que va dirigida, esté en el origen de su situación de vulnerabilidad, la forma concreta que tomará su inclusión social variará en función de las características de cada individuo: para algunos, será el acceso a oportunidades educativas, para otros, la incorporación al mercado de trabajo o, la solución a una condición sanitaria determinada.

De esta manera el gobierno español, reconoció la problemática con la que cuentan las diversas personas, que es subjetiva, y que es un problema que le corresponde atender para eliminar las desigualdades que existen entre la sociedad, lo cual, implica que existen diversas necesidades que atender y que ello es responsabilidad del estado como director social y que el fin de la medida es la satisfacción de necesidades mínimas para la participación de toda la sociedad en la vida económica y social del país.

De lo anterior, se menciona que, en el caso mexicano como se mencionó previamente, la jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN (2017a), nos indica la postura mexicana frente al mínimo vital, pues reconoce el derecho, sin embargo, se explica que el estado está en su libertad de decidir como cumplir con esa responsabilidad y por ende no estaba obligado a garantizar el mínimo vital con las deducciones personales sino a través de otros mecanismos como los sistemas de salud y aun cuando existe un salario mínimo, este no necesariamente satisface los requisitos de un ingreso mínimo vital.

Como se advierte el ingreso al mínimo vital español, se establece como un mecanismo para disminuir las desigualdades de los distintos sectores sociales, y de la lectura a la ley que lo crea, no está limitado a las personas que no reciben ingresos, sino incluso a aquellas a las que no alcanzan a cubrir lo que denomina el gobierno español como renta mínima garantizada, y de ahí hace un análisis para las unidades familiares y una ponderación por sus integrantes en relación con sus ingresos y lo que debería de tener para poder satisfacer sus necesidades, algo, que está muy lejos del salario mínimo mexicano, que podría ser el único referente en nuestro país, similar a la figura española.

Ello pues si bien el salario mínimo se erige como será el que se “...*considerare suficiente, atendiendo las condiciones de cada región, para satisfacer las necesidades normales de la vida del obrero, su educación y sus placeres honestos, considerándolo como jefe de familia.*”, lo cierto, es que en

la realidad no es suficiente para mantener a una familia, por ello se observa que en la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares 2022. Presentación de resultados, son necesarios más de un ingreso para satisfacer las necesidades de los hogares y que el gasto en los hogares en promedio, está lejos del salario mínimo.

Entonces, se reitera la consideración, habida cuenta que en nuestro país el salario mínimo no es una herramienta básica para satisfacer las necesidades de las familias mexicanas y que no se cuenta con un ingreso mínimo vital que disminuya las diferencias entre los distintos sectores sociales, como lo intenta el estado español y que, los mecanismos que utiliza el gobierno, como los sistemas de salud, son insuficientes para garantizar el derecho al mínimo vital, es que se propone que sea a través de las deducciones personales que se brinde a los ciudadanos mexicanos el acceso al derecho al mínimo vital, en primer lugar en aquellos derechos ya protegidos con las deducciones personales y posteriormente, se considere aumentar dichas prerrogativas.

#### **4.5 Determinación de una posible vulneración a sus derechos, debido a la limitante de las deducciones personales**

El artículo 151 de la LISR contempla diversas deducciones personales que se relacionan con diversos derechos humanos como salud, educación y vivienda, al respecto el derecho humano a la salud resulta ser de los más relevantes, toda vez que representa el mayor monto que de deducciones personales realizan las personas.

Al respecto, como se mencionó previamente el nivel de gasto público en salud está por debajo de las recomendaciones internacionales, por lo que se puede considerar que no es suficiente para garantizar el acceso a la salud de todos los mexicanos, por ende, las deducciones personales resultan una oportunidad clara para que el estado se ponga a mano con los ciudadanos, en ese rubro.

Lo anterior, ya que como se mencionó, entre el 2.5% y el 15.2 por ciento de las familias en México, ven comprometido su gasto en al menos 30% a la salud de alguno de sus integrantes, este número ya pone en evidencia que la limitante a las deducciones personales, al menos en salud, si tiene un área de oportunidad pues al menos el 30% de los ingresos rebasa el límite que establece el artículo 151 de la LISR, que es del 15%.

Sumado a ello casi el 60% de la población esta desprotegida, pues no tiene acceso a algún sistema de salud.

En contra partida, se encuentra la jurisprudencia de la Segunda Sala de la SCJN (2017a) que señala que, si bien las deducciones personales están relacionadas con el mínimo vital, lo cierto es que, el estado no está obligado a garantizar mediante las deducciones personales los derechos fundamentales englobados en aquel.

Contrario a ello, si por un lado se tuene un sistema de salud insuficiente para cubrir las necesidades que en ese rubro representan en la población y lleva a ésta a tener que absorber los gastos, incurriendo en gastos catastróficos de salud, que como se advirtió, ponen en riesgo la subsistencia de la población y el ejercicio de otros derechos humanos, así se tiene que, la limitante establecida en el artículo 151 de la LISR y que valido la SCJN, sí transgrede el mínimo vital, ante un estado que ni directa ni indirectamente ha cubierto los derechos humanos englobados en el mencionado mínimo vital.

Por ello, si el estado brindara la atención oportuna a las necesidades, el criterio de la SCJN tendría todo el sentido, sin embargo, las deducciones personales se convierten en una excelente vía para que el estado se ponga a mano con aquellos contribuyentes que se vieron en la situación de brindarse salud por ellos mismos.

Al respecto, se considera oportuno traer a colación lo manifestado por la SHCP (2014, p. 40) que indicó que *“Así, a causa de la concentración de las deducciones en las personas de mayores ingresos y de la estructura del límite global, éste implica un mayor pago de impuestos para los contribuyentes de mayor capacidad económica.”*

De lo anterior, se destaca que las deducciones personales se limitaron con el fin de que las personas de mayores ingresos pagaran más impuestos, ello en atención a que las personas físicas que están obligadas a presentar su declaración son aquellos que rebasan el umbral de los 400,000 pesos, y pues existe un desestimulo para las personas que no están obligadas aun cuando pudieron haber realizado alguna deducción personal. Lo cual tiene una justificación ya que más del 90% de las deducciones personales se concentran en el decil con mayores ingresos de la población como se ve a continuación

“(…)

Cuadro VI. Distribución por deciles de ingresos de las deducciones personales en el ejercicio 2012

Decil	Donativos	Aportaciones voluntarias al SAR	Cuentas especiales para el ahorro	Transportación escolar obligatoria	Primas de seguros de gastos médicos	Honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios	Colegiaturas	Intereses reales de créditos hipotecarios	Gastos funerales
I	0.2%	0.0%	0.1%	0.1%	0.2%	0.2%	0.2%	0.1%	0.1%
II	0.0%	0.0%	0.0%	0.1%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
III	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.1%	0.1%	0.1%	0.1%	0.2%
IV	0.0%	0.0%	0.1%	0.1%	0.1%	0.2%	0.1%	0.1%	0.3%
V	0.1%	0.0%	0.0%	0.1%	0.2%	0.3%	0.2%	0.1%	0.5%
VI	0.1%	0.0%	0.1%	0.2%	0.3%	0.5%	0.4%	0.4%	0.8%
VII	0.2%	0.1%	0.2%	0.3%	0.6%	1.0%	0.9%	1.2%	1.6%
VIII	0.3%	0.5%	0.4%	0.6%	1.3%	2.0%	2.0%	4.1%	5.0%
IX	1.1%	2.3%	2.4%	2.1%	5.0%	6.9%	7.5%	13.3%	11.2%
X	98.1%	97.1%	96.8%	96.4%	92.2%	88.7%	88.4%	80.5%	80.2%
Total	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%	100.0%

(…)”<sup>7</sup>

Como se observa en 2014 cuando se estableció el límite a las deducciones personales se advertía que previamente en 2012 los contribuyentes que más habían gozado de su uso eran las personas con mayores ingresos.

Sin embargo, el problema es que no se observa el panorama completo pues si bien el decil con mayores ingresos por esta situación sea el que mayor monto deduzca y que ejerza su derecho pues está obligado a presentar su declaración anual, no obstante, a partir de 2019 la SHCP empezó a realizar una gráfica en la se expresa que tanto por ciento del límite de deducción ocupan los contribuyentes, siendo que en los deciles más bajos se acercan más al límite en promedio y los deciles más altos están lejos de alcanzarlo, como se observa a continuación en términos de la SHCP (2020, p. 46):

“(…)

<sup>7</sup> SHCP (2014). Presupuesto de Gastos Fiscales 2014.

**Cuadro IX. Proporción promedio del monto deducido con respecto al límite global**

Deciles	Monto promedio deducido (pesos)	Límite promedio (pesos)	Proporción del monto deducido respecto del límite
(1)	(2)	(3)	$\frac{2}{3}$
I	88.3	90.1	98.0%
II	1,107.4	1,261.2	87.8%
III	2,592.5	3,570.0	72.6%
IV	3,690.0	5,689.9	64.9%
V	4,755.6	8,433.6	56.4%
VI	6,197.1	12,458.1	49.7%
VII	7,835.3	17,938.4	43.7%
VIII	10,092.8	26,417.0	38.2%
IX	13,841.8	41,682.0	33.2%
X	35,965.7	147,014.4	24.5%

Fuente: Elaborado por la SHCP con información de las Declaraciones Anuales 2018.

(...)<sup>8</sup>

Como se observa, los deciles más bajos están cerca de alcanzar el límite de las deducciones personales, y eso en promedio, es altamente probable que en esos grupos varios contribuyentes si hayan rebasado el límite.

Al respecto, incluso la propia SHCP (2020, p. 39) indica que *“En el cuadro IX se muestra que en promedio el monto de la deducción aplicada del primer decil es proporcionalmente alto respecto de su límite, dicha proporción decrece conforme se incrementa el nivel de ingresos. Así, se puede observar que los contribuyentes de menores ingresos tienen una mayor restricción al momento de aplicar sus deducciones personales, ya que el factor vinculante de su límite global es el ingreso.”*

Es decir, la propia autoridad señala que las personas con menores ingresos se ven restringidos para realizar las deducciones personales, lo cual, junto con que no sea obligatoria la declaración anual para ellas, juega en contra para que este sector se vea beneficiado en el uso de las deducciones personales.

Incluso el hecho de que mencione que los contribuyentes de menores ingresos tengan mayor restricción al momento de aplicar sus deducciones personales, pues el factor del límite es su ingreso, es una afirmación expresa que el límite a las deducciones personales, al menos para las

<sup>8</sup> SHCP (2020). Presupuesto de Gastos Fiscales 2020.

personas de menor ingreso es algo que les perjudica, convirtiendo al sistema de deducciones personales, pues beneficia a los que más ganan, con lo cual se contraponen su fin mismo, que fue que las personas de mayores ingresos pagaran más, pues resultó que los que pagan menos, pagan más pues deducen menos, con lo cual se tiene una violación a su capacidad contributiva y por ende a su mínimo vital.

La conclusión que se mencionó de la SChP (2020) se replica en los documentos *Renuncias Recaudatorias* para los ejercicios subsecuentes SHCP (2021 p. 40), SHCP (2022 p.40) y SHCP (2024, p.40), pues, en ellos encontramos la siguiente afirmación: “Así, se puede observar que los contribuyentes de menores ingresos tienen una mayor restricción al momento de aplicar sus deducciones personales, ya que el factor vinculante de su límite global es el ingreso.”.

Es decir, desde 2020 la autoridad es consciente que el sistema actual de las deducciones personales afecta en mayor medida a las personas que ganan menos pues no presentan declaración anual, pero aún más es que su límite se ve alcanzado de una manera más fácil, pues que el límite sea en proporción a su salario los deja en un estado de inequidad frente a los que más ganan.

Máxime que como se advirtió previamente, las personas con menos recursos son las que se ven más expuestas a realizar gastos catastróficos en salud.

## DISCUSIÓN

Ahora bien, la discusión se centra en lo señalado por la Segunda Sala de la SCJN (2017a), en la jurisprudencia: 2a./J. 27/2017 (10a.) que indica lo siguiente:

(...) mínimo vital abarca todas las acciones positivas y negativas que permitan respetar la dignidad humana, lo que implica la obligación para el estado de garantizar (y no necesariamente otorgar la prestación de manera directa) que los ciudadanos tengan acceso generalizado a alimentación, vestido, vivienda, trabajo, salud, transporte, educación, cultura, así como a un medio ambiente sano y sustentable... la circunstancia de que los conceptos con los cuales se relacionan las deducciones personales tengan alguna vinculación con derechos fundamentales o servicios básicos que el estado se encuentra obligado a garantizar o prestar, no implica que exista un derecho constitucionalmente tutelado para exigir que sea precisamente a través de la legislación fiscal que se brinde esa tutela, específicamente concediendo un beneficio de carácter tributario al prever la posibilidad de deducir, sin limitante alguna, cantidades o erogaciones que no están vinculadas con la generación del ingreso que es el objeto del impuesto sobre la renta.

La anterior jurisprudencia señala que, si bien las deducciones personales están relacionadas con el mínimo vital, lo cierto es que, el estado no está obligado a garantizar mediante las deducciones personales los derechos fundamentales englobados en el primero, lo cual suena razonable, sin embargo, existe una problemática cuando el gobierno se ve rebasado y no puede brindar todos los satisfactores, como lo puede ser el acceso a la salud, es decir, si bien se tienen sistemas como el IMSS y el ISSSTE, entre otros, también cierto es que no todas las personas tienen acceso a ellos y se ven en la necesidad de enfrentar los gastos en salud por su cuenta, lo que, como se advirtió en el apartado anterior, en algunos casos los puede llevar a un evento catastrófico económicamente, que ponga en peligro su subsistencia.

Aunado a lo anterior, Méndez (2019) indicó que para el cálculo del presupuesto de los sistemas de salud en nuestro país no se tome en cuenta la población a atender, genera que el gasto per cápita se contraiga, lo que genera menor disposición de recursos para atender a cada uno de los pacientes.

Ello genera que el sistema de salud no sea suficiente para cubrir las necesidades que en salud representan en la población y lleva a ésta a tener que absorber los gastos, con lo que se corre en mayor medida caer en gastos catastróficos de salud, que como se observó, ponen en riesgo a la población.

Por ello, si el estado brindara la atención oportuna a las necesidades, el criterio de la SCJN tendría todo el sentido, sin embargo, las deducciones personales se convierten en una excelente vía para que el estado se ponga a mano con aquellos contribuyentes que se vieron en la situación de brindarse salud por ellos mismos.

Al respecto, retomando lo mencionado por la propia SHCP (2020, p. 39) que indica que *“Así, se puede observar que los contribuyentes de menores ingresos tienen una mayor restricción al momento de aplicar sus deducciones personales, ya que el factor vinculante de su límite global es el ingreso.”*

Es decir, la propia autoridad señala que las personas con menores ingresos se ven restringidos para realizar las deducciones personales, lo cual, junto con que no sea obligatoria la declaración anual para ellas, juega en contra para que este sector se vea beneficiado en el uso de las deducciones personales.

Incluso el hecho de que mencione que los contribuyentes de menores ingresos tengan mayor restricción al momento de aplicar sus deducciones personales, pues el factor del límite es su ingreso, es una afirmación expresa que el límite a las deducciones personales, al menos para las personas de menor ingreso es algo que les perjudica, convirtiendo al sistema de deducciones personales, en uno que beneficia a los que más ganan, con lo cual se contraponen su fin mismo, que fue que las personas de mayores ingresos pagaran más, pues resultó que los que pagan menos, pagan más pues deducen menos, con lo cual se tiene una violación a su capacidad contributiva y por ende a su mínimo vital.

Además, retomando el concepto de mínimo vital de Tenorio (2013, p. 8) que indicó que éste *“tiene por objeto evitar que una persona se vea reducida en su valor intrínseco como ser humano debido a que no cuenta con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna.”*

Tenemos entonces que el sistema actual de deducciones personales coarta el concepto abstracto de mínimo vital, pues en lugar de permitir que personas de menores ingresos accedan a las deducciones personales y posteriormente a una devolución, se les segrega de ese beneficio que proporciona el Estado mexicano, contrario a personas de mayores ingresos, por lo que, a los que menos tienen se les está privando de acceder de manera indirecta a condiciones materiales que les permitan acceder a una vida digna, pues con una posible devolución podrían adquirir diversos satisfactores.

Por otra parte, recordando lo indicado por Duque et al. (2019, p.85) respecto que “...el concepto mínimo vital puede ser entendido como el punto de partida para la concreción de los derechos humanos en particular para los derechos sociales, ya que alude a la protección de condiciones mínimas de subsistencia, que conduce a medidas por parte de los estados para garantizar las necesidades básicas de los individuos y la supervivencia de sus ciudadanos.”

Tomando lo anterior en cuenta, tenemos que el mínimo vital es un punto de partida para la concreción de los derechos humanos, como lo son las condiciones mínimas de subsistencia.

Luego, si el sistema de deducciones personales no permite a los individuos de menos recursos en atención a que el acceso a ese sistema está limitado por su propio ingreso tenemos que dicho sistema excluye a dichos individuos de encontrarse en el punto de partida para la concreción de sus derechos humanos.

Todo lo anterior, lleva a concluir que el sistema actual de deducciones personales transgrede el concepto de mínimo vital al menos de las personas de menores ingresos, por lo que el estado debería de tomar en cuenta ello con el fin de poder salvaguardar los derechos humanos de todos los ciudadanos consagrados en la CPEUM y diversos tratados internacionales, suscritos y ratificados por nuestro país.

Asimismo, tenemos entonces que el criterio con registro 2a./J. 27/2017 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN (2017a) que señala que, si bien las deducciones personales están relacionadas con el mínimo vital, lo cierto es que, el estado no está obligado a garantizar mediante las deducciones personales los derechos fundamentales englobados en aquel, es una interpretación limitada del concepto del mínimo vital en la situación actual de nuestro país.

## CONCLUSIONES

El mínimo vital tiene varios antecedentes históricos, sin embargo, con el surgimiento de los estados modernos aparece con mayor contundencia, en atención al reconocimiento de los derechos humanos y la labor del estado de protegerlos.

En nuestro país no se encuentra regulado como tal, aunque hay mecanismos con que fijar parámetros de él, como sería el salario mínimo, como lo señala la CPEUM no como se contempla actualmente.

La reforma fiscal que trajo la LISR supone un antecedente de reconocimiento del mínimo vital como antecedente de una legislación tributaria y aunque en el papel suena muy bien, se duele de no tener herramientas puntuales para apuntalar su desarrollo, máxime que el fin último de dicha ley es el fortalecimiento del impuesto, lo cual si tiene mayor evidencia sobre esa afirmación.

El mínimo vital es un concepto que se afianza al tenor de los diversos derechos humanos reconocidos en nuestro sistema jurídico como ese hilo que entre teje y condiciona el desarrollo pleno de los derechos humanos de nuestros conciudadanos.

Como se mencionó el mínimo vital, en las jurisprudencias de México se relaciona con la dignidad humana y otros derechos, como la salud, la educación y la alimentación.

Al respecto la dignidad humana es una característica intrínseca de los seres humanos, se constituye como un derecho fundamental, porque entraña otros derechos como por ejemplo la integridad física y psíquica, por decir lo menos.

El principio de progresividad tiene dos facetas, el compromiso a un desarrollo y mejoramiento gradual de los derechos humanos y la prohibición de retrotraer la esfera jurídica de los ciudadanos aun punto ya superado.

También el principio de progresividad implica la obligación del estado de incrementar el grado de tutela y el compromiso económico de los estados para mejorar el ejercicio de los derechos.

La jurisprudencia analizada, adolece de ir en contra del mínimo vital, de la progresividad de los derechos y la dignidad humanos.

Ya que el mismo juez señala que el estado tiene la obligación de hacer y de tutelar. pero sustenta su dicho, en la bondad del estado y en la obligación del ciudadano de contribuir, pasando por algo las necesidades que se satisfacen a la luz de las deducciones personales. y observa al ciudadano como una fuente de ingresos antes que un ser humano, atentando contra la dignidad.

Es cierto que el estado no está obligado a proteger mediante mecanismos fiscales el mínimo vital, pero habría que entrar al estudio de cada caso que sirvió como antecedente a la jurisprudencia en comento, para analizar si estas personas tenían cubiertas sus necesidades básicas, de alguna otra manera, y si el juez considero esto para dar su fallo.

En atención a la progresividad es importante señalar que el límite a las deducciones tiene un fin recaudador, pues no permite ir mejorando y ampliando esta protección.

Lo anterior es contesto con la exposición de motivos de la creación de dicho límite.

Como se argumentó en el proceso legislativo, un límite de esta índole, es regresivo pues pesa sobre de los que menos tienen, pulverizando así a la clase media y con ello saturando más los servicios públicos, perjudicando a los que no tenían otra opción más que valerse de los servicios públicos como los de salud.

En relación con la proporcionalidad y equidad el límite, irrumpe contra el derecho de aquellos que tienen más necesidades pues los deja tributando con aquellos que no las tienen.

El cambiar este criterio permitiría a los ciudadanos disfrutar plenamente de sus derechos al descontar aquellos recursos que surgen de la necesidad y que no reeditúan en una riqueza, lo que sería una capacidad contributiva real.

Establecer un parámetro que permita deducir gastos que satisfagan las necesidades vitales de los ciudadanos en relación con su verdadera capacidad contributiva resulta indispensable, para ello se debe atender a las personas a cargo de cada contribuyente y no pensar en este como una unidad económica que solo responde por sí mismo.

Establecer a las deducciones personales como el requisito para generar ingresos, resulta lógico, es decir equipararlos a las deducciones de las personas morales, pues al final si el contribuyente no satisface, su salud no puede generar riqueza que no se gravará en un futuro, no deducir las

colegiaturas, impide que se genere nueva mano de obra calificada que genere ingresos, y así se podría continuar analizando del porqué de cada una de ellas al final son parte de las cadenas productivas de nuestro país.

El Estado mexicano debe de tomar otras medidas para garantizar el acceso a la salud, y una de ellas bien podría ser facilitar el acceso a una deducción sin límite en el entendido que solo cuando sea necesario acontecerá, que no resulta caprichoso o evasivo pues no se busca erosionar la base sino proteger la dignidad humana del ser que recibe la atención médica y que debe soportar el gasto porque el estado le ha fallado en proporcionarle sistemas de calidad.

El artículo 151 de la LISR contempla diversas deducciones personales que se relacionan con diversos derechos humanos como salud, educación y vivienda, al respecto el derecho humano a la salud resulta ser de los más relevantes.

El nivel de gasto público en salud está por debajo de las recomendaciones internacionales, por lo que se puede considerar el gasto público no es suficiente para garantizar el acceso a la salud de todos los mexicanos, por ende, las deducciones personales resultan una oportunidad clara para que el estado se ponga a mano con los ciudadanos, en ese rubro.

El gasto de bolsillo, se entiende como los pagos realizados por el hogar al momento de recibir los servicios de salud y comprende, gastos por maternidad, atención ambulatoria, hospitalaria, aparatos ortopédicos y terapéuticos, medicamentos, material para curación y se excluyen primas de seguros médicos.

El gasto en salud es catastrófico cuando las familias reducen su gasto básico por un periodo de tiempo con el objetivo de cubrir costos vinculados con la atención de la salud

El gasto catastrófico ocurre cuando los hogares toman los recursos destinados para otras necesidades para cubrir los gastos de salud y que en nuestro país se considera que esto ocurre cuando se destina al menos el 30% del gasto del hogar.

Entre el 2.5% y el 15.2 por ciento de las familias en México, ven comprometido su gasto en al menos 30% a la salud de alguno de sus integrantes.

Este número ya pone en evidencia que la limitante a las deducciones personales, al menos en salud, si tiene un área de oportunidad pues al menos el 30% de los ingresos rebasa la limitante que se ha comentado, que es del 15%.

Sumado a ello casi el 60% de la población esta desprotegida, pues no tiene acceso a algún sistema de salud.

Por su parte, la jurisprudencia 2a./J. 27/2017 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN (2017a) señala que, si bien las deducciones personales están relacionadas con el mínimo vital, lo cierto es que, el estado no está obligado a garantizar mediante las deducciones personales los derechos fundamentales englobados en el primero.

El sistema de salud no es suficiente para cubrir las necesidades que en ese rubro representan en la población y lleva a ésta a tener que absorber los gastos, con lo que se corre en mayor medida caer en gastos catastróficos de salud, que como se observó, ponen en riesgo a la población.

Por ello, si el estado brindara la atención oportuna a las necesidades, el criterio de la SCJN tendría todo el sentido, sin embargo, las deducciones personales se convierten en una excelente vía para que el estado se ponga a mano con aquellos contribuyentes que se vieron en la situación de brindarse salud por ellos mismos.

Desde 2020 la SHCP es consciente que los contribuyentes de menores ingresos tienen una mayor restricción al momento de aplicar sus deducciones personales, ya que el factor vinculante de su límite global es el ingreso.

Atento a lo anterior, se puede considerar que el mínimo vital si es transgredido con el límite a las deducciones personales al menos en lo que se refiere a las personas de menores ingresos.

En contraste con el caso español, México no cuenta con un ingreso mínimo vital, por lo que se considera una buena oportunidad brindar el apoyo a los ciudadanos para acceder a su derecho al mínimo vital a través de las deducciones personales.

## RECOMENDACIONES

Las presentes recomendaciones se escriben a partir de los resultados mostrados, a saber:

Realizar estudios constantes de los gastos catastróficos en salud, para efectos de medir el impacto que tiene el límite a las deducciones personales en materia de salud.

Esta investigación se enfocó al derecho a la salud, ya que, como señalaba Tenorio (2013), es un derecho indispensable que va de la mano con la vida y la dignidad humana, por lo que el mínimo vital debe de protegerlo. Además, es del que más se encontró información, pero se deja abierta la puerta para un estudio de las otras deducciones personales que, al efecto puedan ser transgredidas por la limitante a las deducciones personales.

Se deja a consideración del lector el estudio de las deducciones personales en relación con los medicamentos, un sector que es parte importante de la salud y que, según varios autores, entre ellos la propia Secretaría de Salud (2018) representa una parte importante del gasto en salud de las personas.

Se recomienda realizar un análisis entre la diferencia al derecho al mínimo vital y el ingreso mínimo vital y la renta básica, ya que, Soto et al. (2021), los establece como conceptos diferentes.

Atento al estudio de Díaz-González y Ramírez-García (2017) relativo al gasto catastrófico en salud, se propone realizar un estudio enfocado a las ventajas de promover la cultura del aseguramiento de gastos médicos, con el fin de brindar soporte al sector salud de nuestro país y encaminar parte de ese estudio a la oportunidad de brindar la facilidad de deducir sin límite alguno dichos gastos, contrastando los montos que podría ahorrarse el estado si tuviera que erogar en los servicios realizados en el sector privado de la salud.

En el ámbito de la maestría se recomienda considerar otras formas de titulación ya que la colaboración con los asesores no siempre es tan fluida.

Se deja a consideración del lector realizar un análisis estadístico de los donativos y su impacto en la asistencia a los grupos desfavorecidos, pues en caso de que se demuestre una importante aportación y eficacia a satisfacer los derechos humanos de esos grupos, la limitante a las deducciones de los donativos perjudicaría el acceso a las prerrogativas de aquellos y por ende también debería ser modificada dicha limitante.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aldana Zavala, J., Isea, J., (2018) Derechos humanos y dignidad humana. *Iustitia Socialis* revista arbitrada de ciencias jurídicas. (enero – junio 2018) año III. vol. III. N°4. 8-23 <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7049419>
- Arias Rivas, F., Macías Reynoso, R., Murillo y García, O. y Vélez Gómez, C. (abril 2020). Deduciones personales en Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A.C. *Boletín fiscal* 76. <https://ccpudg.org.mx/wp-content/uploads/176-Boletin-Fiscal-DEDUCCIONES-PERSONALES.pdf>
- Becerril Hernández, C. (2015). Proporcionalidad y equidad en las contribuciones: El amparo fiscal en México, 1917-1968. *Secuencia*, (91), 201-224. Recuperado en 17 de julio de 2023, de [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0186-03482015000100008&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0186-03482015000100008&lng=es&tlng=es).
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2013). *Gaceta Parlamentaria*, Iniciativa De decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, 8 de septiembre de 2013, No. Número 3857-F, Disponible en: <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/62/2013/sep/20130908-F.pdf>
- Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (2015). Proceso Legislativo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015. [https://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/prog\\_leg/Prog\\_leg\\_LXIII/009\\_DOF\\_18nov15.pdf](https://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/prog_leg/Prog_leg_LXIII/009_DOF_18nov15.pdf)
- Centeno Maldonado, J. y De la Garza Montemayor, D., (2014) Observación. En Karla Sáenz López, K. y Tamez González, G. (Coord.), *Métodos y técnicas cualitativas y*

*cuantitativas aplicables a la investigación en ciencias sociales*, (pp. 203-221)  
Editorial Tirant Humanidades

Comisión Interamericana de Derechos Humanos. (1993). *Informe anual*,  
<https://www.cidh.oas.org/annualrep/93span/cap.v.htm> (consultado 4 de diciembre  
de 2022)

Comisión Nacional de los Derechos Humanos (2016). *Los principios de universalidad,  
interdependencia, indivisibilidad y progresividad de los derechos humanos*. P. 11.

Comisión Nacional de los Salarios Mínimos (2020). *Salarios mínimos vigentes a partir del  
01 de enero de 2020*.  
[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/525061/Tabla\\_de\\_salarios\\_m\\_n  
mos\\_vigentes\\_apartir\\_del\\_01\\_de\\_enero\\_de\\_2020.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/525061/Tabla_de_salarios_m_n_mos_vigentes_apartir_del_01_de_enero_de_2020.pdf)

Congreso constituyente (1917). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*.  
Publicada en el DOF el 5 de febrero de 1917. Última reforma 31 de octubre de 2024.  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>

Congreso de la Unión (2013, 11 de diciembre). *Ley del Impuesto sobre la Renta*.  
<https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR.pdf>

Díaz-González, Eliseo, & Ramírez-García, José Bertín. (2017). Gastos catastróficos en  
salud, transferencias gubernamentales y remesas en México. *Papeles de  
población*, 23(91), 65-91. <https://doi.org/10.22185/24487147.2017.91.004>

Duque Quintero, S.P., Duque Quintero, M., González Sánchez, P. (2019). Sobre el derecho  
fundamental al mínimo vital o a la subsistencia: análisis jurisprudencial. *Encuentros*  
vol. 17, núm. 01. 80-95.

<https://doi.org/10.15665/encuent.v17i01.1917>

Escobar Roca, Guillermo (2012). El derecho a un mínimo vital en Thomson Reuters  
Aranzadi (Ed.), *Derechos sociales y tutela antidiscriminatoria*. Thomson Reuters.

García Bueno, M. (2002) El principio de capacidad contributiva como criterio esencial para una  
reforma fiscal en Ríos Granados, G. (Ed) *Conceptos de reforma fiscal*, 45-75.

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/5.pdf> (consultado el 16 de noviembre de 2022)

Grard, M. y Vignau, M. (2017). Ingreso Mínimo Social Garantizado. Conseil Économique Social Et Environnemental, No. 12. [https://www.lecese.fr/sites/default/files/travaux\\_multilingue/FI12\\_revenu\\_minimu\\_m-ES.pdf](https://www.lecese.fr/sites/default/files/travaux_multilingue/FI12_revenu_minimu_m-ES.pdf)

Gobierno de la República. 2013. *Resumen ejecutivo de la reforma de la hacienda pública*. [https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/66458/7\\_Hacendaria.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/66458/7_Hacendaria.pdf)

Gutiérrez, P. (6 de julio 2019). Deducciones estructurales y no estructurales en materia fiscal. *Quintana Roo Hoy*. <https://quintanaroooy.com/deducciones-estructurales-y-no-estructurales-en-materia-fiscal/#:~:text=las%20deducciones%20no%20estructurales%20son,de%20la%20realizaci%c3%b3n%20del%20mismo>

Hernández Sampieri, R. (2010). *Metodología de la investigación*. McGraw-Hill. ISBN: 978-607-15-0291-9

Latorre Rodríguez, Pablo, & Sotelo Sánchez, Moisés. (2021). La aprobación del ingreso mínimo vital en España: un modelo para su eventual implementación en México. *Boletín mexicano de derecho comparado*, 54(160), 237-276. Epub 07 de marzo de 2022. <https://doi.org/10.22201/ijj.24484873e.2021.160.15975>

Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital. Recuperado en 13 de julio de 2024, de: <https://www.boe.es/eli/es/l/2021/12/20/19/con>

Mancilla Castro, R. (2015). El principio de progresividad en el ordenamiento constitucional mexicano. *Cuestiones constitucionales*, (33), 81-103. Recuperado en 17 de julio de 2023, de [http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1405-91932015000200004&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-91932015000200004&lng=es&tlng=es).

Méndez Méndez, J. (2019). *La contracción del gasto per cápita en salud: 2010 – 2020*. CIEP. <https://ciep.mx/GvUt>

Niño Rojas, V. (2011). Metodología de la investigación. Ediciones de la U.

Ortiz Covarrubias, E. (Julio 2020). Deducciones personales y desigualdad fiscal. CIEP.  
<https://ciep.mx/57t4>

Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2009). *Deducciones. criterios para distinguir las diferencias entre las contempladas en la ley del impuesto sobre la renta, a la luz del principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional.*  
<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/165832>

Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2016a). *Alimentos. el contenido material de la obligación de otorgarlos va más allá del mero ámbito alimenticio en estricto sentido.* <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2012360>

Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2016b). *Dignidad humana. constituye una norma jurídica que consagra un derecho fundamental a favor de las personas y no una simple declaración ética.*  
<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2012363>

Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2016c). *Derecho a acceder a un nivel de vida adecuado. la obligación de asegurar la plena eficacia de este derecho recae tanto en los poderes públicos como en los particulares.*  
<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2012504>

Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2017). *Principio de progresividad. es aplicable a todos los derechos humanos y no sólo a los llamados económicos, sociales y culturales.* <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2013217>

Rankin, K. (8-10 Julio 1996). El Salario Social como Componente Definitivo de las Filosofías de los Partidos Políticos. Conferencia de la Asociación de Estudios Políticos de Nueva Zelanda. [http://keithrankin.co.nz/krnknsocw\\_wp.html](http://keithrankin.co.nz/krnknsocw_wp.html)

Rathbone, D. (2016, 07 de marzo). Suministro de alimentos, romano. Diccionario clásico de Oxford. Recuperado el 23 de julio de 2023, de <https://doi.org/10.1093/acrefore/9780199381135.013.7212>

Razeto M, L. (2009). El debate sobre las necesidades, y la cuestión de la "naturaleza humana": (Teniendo como trasfondo la interrogante sobre la posibilidad de una nueva civilización). *Polis* (Santiago), 8(23), 139-167. Recuperado en 17 de julio de 2023, de [http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0718-65682009000200007&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-65682009000200007&lng=es&tlng=es).

Real Decreto-ley 20/2020, del 29 de mayo, por el que se establece el ingreso mínimo vital. Recuperado en 13 de julio de 2024, de: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2020-5493>

Sánchez Patrón, J. (2020) La noción de dignidad en la declaración universal de los derechos humanos”, *Cuadernos electrónicos de filosofía del derecho*, p. 8 <https://fgjem.edomex.gob.mx/sites/fgjem.edomex.gob.mx/files/files/acercade/derechos%20humanos/2020-mayo-junio/la%20noci%c3%93n%20de%20dignidad%20en%20la%20declaraci%c3%93n%20universal%20de%20los%20derechos%20humanos.pdf>

Secretaría de Salud (2018). *Estructura del gasto de Bolsillo por Motivos de Salud en Hogares Mexicanos*, 2016. [https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/419440/181207\\_Gasto\\_bolsillo\\_2016.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/419440/181207_Gasto_bolsillo_2016.pdf)

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2014). *Presupuesto De Gastos Fiscales 2014*. [https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/19217/Presupuesto\\_de\\_Gastos\\_Fiscales\\_2014.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/19217/Presupuesto_de_Gastos_Fiscales_2014.pdf)

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2020). *Presupuesto De Gastos Fiscales 2020*. [https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/560811/PGF\\_2020.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/560811/PGF_2020.pdf)

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2020). *Presupuesto de gastos fiscales 2020*. <https://www.gob.mx/shcp/documentos/presupuesto-de-gastos-fiscales-2020>

- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2021). *Renuncias Recaudatorias 2021*.  
<https://www.gob.mx/shcp/documentos/renuncias-recaudatorias-2021>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2022). *Renuncias Recaudatorias 2022*.  
<https://www.gob.mx/shcp/documentos/renuncias-recaudatorias-2022>
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2022). *Renuncias Recaudatorias 2024*.  
[https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/924335/DRR\\_2024.pdf](https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/924335/DRR_2024.pdf)
- Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2017a). *Renta. el artículo 151, último párrafo, de la Ley del impuesto relativo, vigente a partir del 1 de enero de 2014, al establecer un límite para las deducciones personales, no viola el derecho al mínimo vital*. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2013872>
- Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2017b). *Dignidad humana. las personas morales no gozan de ese derecho*.  
<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2014498>
- Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2019). *Principio de progresividad de los derechos humanos. su naturaleza y función en el Estado mexicano*. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2019325>
- Soto Zubieta, D., Cruz Martínez, E., & Ruiz Canizales, R. (2021). Mínimo vital en México: obligaciones internacionales y gasto público. *Andamios*, 18(46), 513-537. Epub 17 de enero de 2022.  
<https://doi.org/10.29092/uacm.v18i46.855>
- Tenorio Cruz, I. (2013). Conceptos constitucionales de la contribución o del derecho al mínimo vital. *Praxis de la justicia fiscal y administrativa*. TFJFYA ,1-21.  
[https://d3g4v0cf6ioz32.cloudfront.net/universidadriviera/BibliotecaGrupos/8e217e0b\\_7dff\\_4c40\\_9c2a\\_830d1b5a7bc3.pdf](https://d3g4v0cf6ioz32.cloudfront.net/universidadriviera/BibliotecaGrupos/8e217e0b_7dff_4c40_9c2a_830d1b5a7bc3.pdf)
- Tenorio Sánchez, P. (2011). El Tribunal Constitucional, la cláusula del estado social, los derechos sociales y el derecho a un mínimo vital digno en la República Federal Alemana. *En Estudios de Deusto*. ISSN: 0423 - 4847, Vol. 59/2, Bilbao, junio-diciembre 2011, págs. 127-167. <https://revista-estudios.revistas.deusto.es/article/view/282/444>

Schwabe, J. (2009). Jurisprudencia del Tribunal Constitucional Federal Alemán Extractos de las sentencias más relevantes Jürgen Schwabe. Fundación Konrad Adenauer, A.C. [https://www.kas.de/c/document\\_library/get\\_file?uuid=0a66a4a6-1683-a992-ac69-28a29908d6aa&groupId=252038](https://www.kas.de/c/document_library/get_file?uuid=0a66a4a6-1683-a992-ac69-28a29908d6aa&groupId=252038)

Vázquez, D., Agudelo, M. y, Dávila, C. (2022), *Gasto catastrófico en salud en México y sus factores asociados: Análisis de la Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los Hogares, 2018*, <https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/761154/LSDM2022-63-78.pdf>

## Anexos

### Anexo 1. Matriz de Congruencia

Título	Pregunta de investigación	Objetivo	Hipótesis
<p><b>“El derecho al mínimo vital se trasgrede con la limitante a las deducciones personales, que señala el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta”</b></p>	<p>¿Limitar las deducciones personales como lo preve el último párrafo del artículo 151 de la LISR transgrede el mínimo vital reconocido en la jurisprudencia y los derechos humanos con él relacionados?</p>	<p>Analizar el último párrafo del artículo 151 de la LISR como posible limitante a los derechos humanos, entre ellos el mínimo vital.</p>	<p>El límite establecido a las deducciones de las personas físicas vulnera sus derechos humanos como lo es el mínimo vital, en relación con los derechos de una vida digna y la salud, entre otros.</p>
	<p>¿Qué es el mínimo vital y qué derechos humanos se relacionan con él?</p>	<p>Analizar el concepto del mínimo vital y su relación con los derechos humanos en el sistema jurídico mexicano.</p>	<p>El mínimo vital es un concepto que se afianza al tenor de los derechos humanos reconocidos en nuestro sistema jurídico como ese hilo que entre teje y condiciona el desarrollo pleno de los derechos</p>

			humanos de nuestros conciudadanos.
	¿Qué relación tiene el mínimo vital con los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, y con el concepto de capacidad contributiva?	Estudiar el concepto del mínimo vital con relación a los principios de proporcionalidad y equidad tributarias y con el concepto de capacidad contributiva.	La proporcionalidad y equidad tributaria, así como la capacidad contributiva son conceptos que a la par del mínimo vital, establecen un escenario real de cómo debe de participar el contribuyente en la integración del erario.
	¿Qué son las deducciones personales y qué derechos humanos se encuentran resguardados con ellas?	Comprender la naturaleza de las deducciones personales y su relación con los derechos humanos.	Las deducciones personales son un mecanismo que el Estado mexicano otorgó para reconocer y proteger diversos derechos humanos, por lo que la limitación a ellas, sería igual a pretender a frenar el ejercicio de dichas prerrogativas.
	¿Limitar las deducciones	Analizar datos estadísticos de las	La limitante de las deducciones

	<p>personales como lo prevé el artículo 151 de la LISR genera un perjuicio económico para los contribuyentes?</p>	<p>deducciones personales de los contribuyentes en el ejercicio 2020 para determinar una posible vulneración a sus derechos, debido a la limitante referida.</p>	<p>personales genera un perjuicio económico a los contribuyentes.</p>
--	---	--	---

## Anexo 2. Encuesta Telefónica de Ocupación y Empleo (ETOE). Indicadores estratégicos.

INDICADOR		Abr-Jun 2020	
		Absolutos	Relativos
<b>I. Población total <sup>1</sup></b>		<b>126 221 147</b>	<b>100.00</b>
<b>2. Población de 15 años y más</b>		<b>95 381 919</b>	<b>75.57</b>
Población económicamente activa (PEA)		46 978 848	49.25
	Ocupada	44 715 068	95.21
	Desocupada	2 263 781	4.79
Población no económicamente activa (PNEA)		48 403 070	50.75
	Disponible <sup>9</sup>	17 448 647	35.81
	No disponible	30 954 424	64.19
<b>3. Población ocupada por:</b>		<b>44 715 068</b>	<b>95.21</b>
<b>3.1 Posición en la ocupación</b>		<b>44 715 068</b>	<b>100.00</b>
Trabajadores subordinados y remunerados		32 439 890	72.62
	Asalariados	30 831 296	95.02
	Con percepciones no salariales <sup>2</sup>	1 608 595	4.98
Empleadores		2 126 959	4.77
Trabajadores por cuenta propia		8 577 359	19.13
Trabajadores no remunerados		1 570 859	3.48
No especificado		0	0.00
<b>3.2 Sector de actividad económica</b>		<b>44 715 068</b>	<b>100.00</b>
Primario		5 725 845	12.79
	Agricultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca	5 725 845	100.00
Secundario		10 476 274	23.43
	Industria extractiva, de la electricidad y manufacturera	7 473 051	71.44
	Construcción	3 003 223	28.56
Terciario		28 332 196	63.37
	Comercio	7 859 068	27.67
	Restaurantes, servicios de alojamiento, transportes, comunicaciones, correo y almacenamiento	5 333 823	18.86
	Servicios profesionales, financieros y corporativos	3 469 155	12.26
	Servicios sociales, gobierno y organismos internacionales	6 634 538	23.45
	Servicios diversos	5 035 613	17.76
No especificado		180 752	0.41
<b>3.3 Nivel de ingresos</b>		<b>44 715 068</b>	<b>100.00</b>
Hasta un salario mínimo		11 211 863	25.12
Más de 1 hasta 2 salarios mínimos		15 632 351	34.89
Más de 2 hasta 3 salarios mínimos		6 033 461	13.51
Más de 3 hasta 5 salarios mínimos		3 189 640	7.16
Más de 5 salarios mínimos		1 129 315	2.54
No recibe ingresos <sup>3</sup>		1 974 154	4.38

No especificado		5 544 285	12.40
3.4 Duración de la jornada de trabajo		44 715 068	100.00
Ausentes temporales con vínculo laboral		6 549 667	14.91
Menos de 15 horas		4 403 535	9.88
De 15 a 34 horas		9 668 754	21.62
De 35 a 48 horas		15 145 719	33.70
Más de 48 horas		8 558 435	19.05
No especificado		388 958	0.84
3.5 Condición de acceso a las instituciones de salud <sup>4</sup>		44 715 068	100.00
Con acceso		19 467 768	43.60
Sin acceso		25 134 604	56.14
No especificado		112 695	0.26
3.6 Ámbito y tamaño de la unidad económica <sup>5</sup>		44 715 068	100.00
Ámbito agropecuario		5 725 845	12.79
Ámbito no agropecuario		36 931 945	82.60
	Micronegocios	16 158 359	43.72
	Pequeños establecimientos	6 166 996	16.68
	Medianos establecimientos	5 031 537	13.62
	Grandes establecimientos	3 755 559	10.17
	Gobierno y otros	5 819 494	15.81
No especificado		2 057 278	4.61
3.7 Distribución por tipo de unidad económica		44 715 068	100.00
Empresas y negocios		24 225 641	54.23
	<i>Empresas constituidas en sociedad y corporaciones</i>	12 667 076	52.30
	<i>Negocios no constituidos en sociedad</i>	11 558 565	47.70
Instituciones		6 631 302	14.85
	<i>Privadas<sup>6</sup></i>	826 405	12.42
	<i>Públicas</i>	5 804 897	87.58
	Administradas por los gobiernos	5 495 347	94.67
	No administradas por los gobiernos <sup>7</sup>	309 550	5.33
Sector de los hogares		13 688 644	30.54
	Sector informal	10 321 357	75.32
	Trabajo doméstico remunerado	2 539 006	18.62
	Agricultura de subsistencia	828 281	6.06
Situaciones de carácter especial y no especificadas <sup>8</sup>		169 481	0.38
4. Trabajadores subordinados y remunerados por:		32 439 890	72.62
4.1 Sector de actividad económica		32 439 890	100.00
Primario		2 552 932	7.87
	Agricultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca	2 552 932	100.00
Secundario		7 956 756	24.52
	Industria extractiva, de la electricidad y manufacturera	6 346 197	79.85
	Construcción	1 610 559	20.15
Terciario		21 782 814	67.15
	Comercio	5 206 198	23.87

	Restaurantes, servicios de alojamiento, transportes, comunicaciones, correo y almacenamiento	3 619 889	16.65
	Servicios profesionales, financieros y corporativos	2 709 903	12.44
	Servicios sociales, gobierno y organismos internacionales	6 365 254	29.24
	Servicios diversos	3 881 570	17.80
<b>No especificado</b>		<b>147 389</b>	<b>0.46</b>
<b>4.2 Nivel de ingresos</b>		<b>32 439 890</b>	<b>100.00</b>
	Hasta un salario mínimo	7 030 902	21.72
	Más de 1 hasta 2 salarios mínimos	12 966 625	39.92
	Más de 2 hasta 3 salarios mínimos	4 839 336	14.91
	Más de 3 hasta 5 salarios mínimos	2 458 634	7.60
	Más de 5 salarios mínimos	917 293	2.83
	No especificado	4 227 100	13.03
<b>4.3 Duración de la jornada de trabajo</b>		<b>32 439 890</b>	<b>100.00</b>
	Ausentes temporales con vínculo laboral	5 980 249	18.61
	Menos de 15 horas	1 662 074	5.14
	De 15 a 34 horas	6 102 658	18.82
	De 35 a 48 horas	12 280 702	37.68
	Más de 48 horas	6 239 635	19.21
	No especificado	174 573	0.53
<b>4.4 Condición de acceso a las instituciones de salud</b>		<b>32 439 890</b>	<b>100.00</b>
	Con acceso	19 406 363	59.82
	Sin acceso	12 924 228	39.84
	No especificado	109 300	0.34
<b>4.5 Prestaciones laborales (sin considerar el acceso a las instituciones de salud)</b>		<b>32 439 890</b>	<b>100.00</b>
	Con prestaciones	22 109 478	68.17
	Sin prestaciones	9 890 625	30.46
	No especificado	439 787	1.37
<b>4.6 Disponibilidad de contrato escrito</b>		<b>32 439 890</b>	<b>100.00</b>
	Con contrato escrito	18 689 382	57.64
	Temporal	3 273 673	17.53
	De base, planta o por tiempo indefinido	15 265 137	81.66
	Contrato de tipo no especificado	150 573	0.81
	Sin contrato escrito	13 237 676	40.78
	No especificado	512 832	1.58
<b>5. Trabajadores subordinados y remunerados no agropecuarios por:</b>		<b>29 886 959</b>	<b>100.00</b>
<b>5.1 Tamaño de la unidad económica <sup>5</sup></b>		<b>29 886 959</b>	<b>100.00</b>
	Micronegocios	7 204 799	24.13
	Pequeños establecimientos	6 085 922	20.33
	Medianos establecimientos	5 023 963	16.79
	Grandes establecimientos	3 738 483	12.50
	Gobierno y otros	5 788 297	19.41
	No especificado	2 045 495	6.85

<b>6. Población subocupada por:</b>			<b>11 157 352</b>	<b>25.13</b>
<b>6.1 Condición de búsqueda de trabajo adicional</b>			<b>11 157 352</b>	<b>100.00</b>
Con búsqueda de trabajo adicional			391 165	3.42
Sin búsqueda de trabajo adicional			10 766 187	96.58
<b>6.2 Nivel de instrucción</b>			<b>11 157 352</b>	<b>100.00</b>
Primaria incompleta			1 043 141	9.31
Primaria completa			2 093 613	18.76
Secundaria completa			3 631 370	32.61
Medio superior y superior			4 385 767	39.29
No especificado			3 461	0.04
<b>6.3 Posición en la ocupación</b>			<b>11 157 352</b>	<b>100.00</b>
Trabajadores subordinados y remunerados			6 496 749	58.30
Asalariados			5 924 537	91.00
Con percepciones no salariales			572 213	9.00
Empleadores			670 328	5.90
Trabajadores por cuenta propia			3 612 855	32.50
Trabajadores no remunerados			377 419	3.30
No especificado			0	0.00
<b>6.4 Sector de actividad económica</b>			<b>11 157 352</b>	<b>100.00</b>
Primario			1 069 470	9.44
Agricultura, ganadería, silvicultura, caza y pesca			1 069 470	100.00
Secundario			2 384 966	21.34
Industria extractiva, de la electricidad y manufacturera			1 271 443	54.14
Construcción			1 113 524	45.86
Terciario			7 681 296	69.03
Comercio			2 008 914	26.13
Restaurantes, servicios de alojamiento, transportes, comunicaciones, correo y almacenamiento			1 862 617	24.23
Servicios profesionales, financieros y corporativos			863 692	11.28
Servicios sociales, gobierno y organismos internacionales			1 317 153	17.14
Servicios diversos			1 628 920	21.21
No especificado			21 619	0.18
<b>7. Población desocupada por:</b>			<b>2 263 781</b>	<b>4.79</b>
<b>7.1 Grupos de edad</b>			<b>2 263 781</b>	<b>100.00</b>
De 15 a 24 años			555 204	24.30
De 25 a 44 años			1 067 421	46.78
De 45 a 64 años			574 220	26.07
De 65 años y más			66 892	2.85
No especificado			44	0.00
<b>7.2 Nivel de instrucción</b>			<b>2 263 781</b>	<b>100.00</b>
Primaria incompleta			220 395	10.48
Primaria completa			339 452	14.49
Secundaria completa			880 038	38.82
Medio superior y superior			823 436	36.18

No especificado		460	0.02
7.3 Antecedente laboral		2 263 781	100.00
Con experiencia		2 237 797	98.92
Sin experiencia		25 983	1.08
7.4 Duración del desempleo		2 263 781	100.00
Hasta 1 mes		1 080 133	47.57
Más de 1 mes hasta 3 meses		789 354	34.87
Más de 3 meses		245 932	10.76
No especificado		148 361	6.80
8. Población no económicamente activa		48 403 070	100.00
Disponibile		17 448 647	35.81
Disponibile para trabajar que ha desistido de buscar empleo		420 647	2.33
Disponibile para trabajar que no busca empleo por considerar que no tiene posibilidades <sup>9</sup>		17 028 000	97.67
No disponible		30 954 424	64.19
Con interés para trabajar, pero bajo un contexto que le impide hacerlo <sup>10</sup>		3 584 825	11.59
Sin interés para trabajar por atender otras obligaciones		24 604 358	79.46
Otros		2 765 241	8.95
9. Promedios y medianas			
Edad de la población económicamente activa			
Promedio		39.9	39.94
Mediana		39.0	39.00
Años de escolaridad de la población económicamente activa			
Promedio		10.3	10.27
Mediana		9.0	9.00
Horas trabajadas a la semana por la población ocupada			
Promedio		38.3	38.25
Mediana		40.0	40.00
Ingreso (pesos) por hora trabajada de la población ocupada			
Promedio		52.8	52.81
Mediana		32.0	31.99
Empleadores			
Promedio		82.3	82.28
Mediana		51.9	51.93
Trabajadores por cuenta propia			
Promedio		52.8	52.80
Mediana		32.1	32.06
Trabajadores por cuenta propia en actividades no calificadas			
Promedio		46.0	46.01
Mediana		28.9	28.94
Trabajadores subordinados y remunerados asalariados			
Promedio		49.2	49.21
Mediana		31.2	31.18
Trabajadores subordinados y remunerados con percepciones no salariales <sup>2</sup>			
Promedio		76.3	76.29
Mediana		30.3	30.26

<b>10. Tasas</b>					
Tasas calculadas contra la población en edad de trabajar					
	Tasa de participación		49.2	49.25	
Tasas calculadas contra la población económicamente activa					
	Tasa de desocupación		4.8	4.79	
	Tasa de ocupación parcial y desocupación 1 (TOPD1)		14.2	14.20	
	Tasa de presión general (TPRG)		8.0	8.05	
Tasas calculadas contra la población ocupada					
	Tasa de trabajo asalariado		69.0	68.99	
	Tasa de subocupación		25.1	25.13	
	Tasa de condiciones críticas de ocupación (TCCO)		26.6	26.56	
	Tasa de ocupación en el sector informal 1 (TOSI1)		23.0	23.02	
	Tasa de informalidad laboral 1 (TIL1)		50.9	50.92	
Tasas calculadas contra la población ocupada no agropecuaria					
	Tasa de ocupación en el sector informal 2 (TOSI2)		26.4	26.40	
	Tasa de informalidad laboral 2 (TIL2)		46.8	46.81	
1	La cifra absoluta de población en las encuestas en hogares se ajusta invariablemente a proyecciones demográficas, con la finalidad de tener un referente poblacional en periodos intercensales. Derivado de la publicación de resultados del Censo de Población y Vivienda 2020, el INEGI actualizará la estimación de población que se toma como referencia en las encuestas en hogares. Por lo anterior, los datos de la ETOE que ahora se presentan a escala nacional y para los agregados a 32 y 39 ciudades, corresponden a la estimación de población realizada por el INEGI, con base en las estimaciones trimestrales de población que genera el Marco de Muestreo de Viviendas del INEGI, el cual actualiza la población de una muestra de viviendas de manera continua, lo que permite contar con estimaciones de población entre eventos censales.				
2	Se refiere a todas aquellas personas que en el desempeño de su actividad reconocen depender de un jefe o superior, pero sin recibir un salario como forma de pago, percibiendo otras modalidades tales como comisiones, honorarios, destajo, propinas, etcétera.				
3	Se clasifican en este rubro tanto los trabajadores dependientes no remunerados como los trabajadores por cuenta propia dedicados a actividades agrícolas de subsistencia.				
4	Se limita exclusivamente al hecho de que el trabajo o actividad económica que realizan las personas les dé acceso o no a los servicios de salud que preste una institución, pública o privada. Si tienen acceso a dichos servicios por medio de un pariente que los declara como dependientes económicos o por la adquisición del seguro popular, no se clasifican en la en la categoría "con acceso".				
5	En lo referente a este rubro los criterios de clasificación cambian en la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE) con respecto a su antecesora, la Encuesta Nacional de Empleo (ENE): los límites superiores de las unidades económicas medianas se extienden hasta 250 empleados siendo, por ende, 251 el límite inferior de ahora en adelante para las grandes, ello en conformidad con la Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa. En paralelo fuentes de trabajo que imparten servicios públicos tales como escuelas, hospitales, clínicas y dispensarios médicos dejan de clasificarse automáticamente en función del organismo de pertenencia (SEP, IMSS, ISSSTE, DIF, SSA), es decir, como unidades económicas grandes, tal y como se hacía en la ENE, de modo que con la ENOE se redistribuyen en unidades pequeñas, medianas o incluso grandes, si es el caso, pero ahora sólo en función del personal que labora en el establecimiento donde el individuo encuestado desarrolla sus actividades.				
6	Comprende escuelas privadas que imparten educación formal, hospitales, clínicas, instituciones asistenciales e instituciones con fines no lucrativos así como, en general, cualquier otra que opere bajo la denominación de asociación civil.				
7	Poder judicial, poder legislativo, instituciones autónomas de educación superior, así como otras de interés público y de carácter no educativo (IFE, Comisión Nacional de los Derechos Humanos, partidos políticos).				
8	Comprende a los ocupados en unidades económicas cuya territorialidad no forma parte del país en un sentido jurídico; tal es el caso de los trabajadores transfronterizos residentes en México, así como del personal que labora en embajadas y consulados. Por otra parte, también se incluyen aquellos casos en los que no se pudo definir su ubicación en términos de la naturaleza que guarda la unidad económica.				
9	Para la ETOE, en este rubro se clasifican a las personas ausentes temporales de una actividad u oficio y a las personas con necesidad o deseos de trabajar las cuales eran clasificadas en la ENOE en el rubro "Otros" de la Población No Económicamente Activa No Disponible. La razón de este cambio es debido a que por la pandemia y el cierre de las empresas y negocios en actividades no esenciales, técnicamente dicha población quedó fuera de la fuerza de trabajo al perder el vínculo con la unidad empleadora, muchos de los cuales retornarán a su trabajo una vez que se reactiven las actividades; por lo que conceptualmente es pertinente darles un tratamiento de "personas disponibles para trabajar sin posibilidades de búsqueda de trabajo", que dejarlos en una categoría residual entre las personas no disponibles para trabajar. Ver documento de Diseño Conceptual Sección 3.6.				

1 0	Se consideran "personas con interés para trabajar, pero bajo un contexto que les impide hacerlo" aquellas que son explícitas en cuanto a que nadie más en el hogar se hace cargo de los niños pequeños, enfermos o ancianos, o porque algún familiar les prohíbe trabajar o también por algún impedimento físico de carácter temporal (embarazo difícil o avanzado, convalecencia de una enfermedad o accidente).	
	Nota: La información presentada para el segundo trimestre de 2020 se construyó a partir del promedio de cada uno de los indicadores mensuales (absolutos y relativos) provenientes de la Encuesta Telefónica de Ocupación y Empleo (ETOE) que ofrece información para los meses de abril, mayo y junio de 2020.	
	Fuente: INEGI. Encuesta Telefónica de Ocupación y Empleo (ETOE). Abril, mayo y junio 2020.	

# Carlos Gilbran Rodríguez Velázquez

## ANÁLISIS DE LA POSIBLE TRASGRESIÓN AL MÍNIMO VITAL POR LA LIMITANTE A LAS DEDUCCIONES PERSONALES, QU

Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo

### Detalles del documento

Identificador de la entrega  
trn:oid::3117:433464145

Fecha de entrega  
24 feb 2025, 9:14 a.m. GMT-6

Fecha de descarga  
24 feb 2025, 9:19 a.m. GMT-6

Nombre de archivo  
ANÁLISIS DE LA POSIBLE TRASGRESIÓN AL MÍNIMO VITAL POR LA LIMITANTE A LAS DEDUCCIONE....pdf

Tamaño de archivo  
1.1 MB

104 Páginas

33,466 Palabras

168,140 Caracteres

# Formato de Declaración de Originalidad y Uso de Inteligencia Artificial

Coordinación General de Estudios de Posgrado  
Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo



A quien corresponda,

Por este medio, quien abajo firma, bajo protesta de decir verdad, declara lo siguiente:

- Que presenta para revisión de originalidad el manuscrito cuyos detalles se especifican abajo.
- Que todas las fuentes consultadas para la elaboración del manuscrito están debidamente identificadas dentro del cuerpo del texto, e incluidas en la lista de referencias.
- Que, en caso de haber usado un sistema de inteligencia artificial, en cualquier etapa del desarrollo de su trabajo, lo ha especificado en la tabla que se encuentra en este documento.
- Que conoce la normativa de la Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, en particular los Incisos IX y XII del artículo 85, y los artículos 88 y 101 del Estatuto Universitario de la UMSNH, además del transitorio tercero del Reglamento General para los Estudios de Posgrado de la UMSNH.

<b>Datos del manuscrito que se presenta a revisión</b>		
<b>Programa educativo</b>	<b>MAESTRÍA EN DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE</b>	
<b>Título del trabajo</b>	<b>ANÁLISIS DE LA POSIBLE TRASGRESIÓN AL MÍNIMO VITAL POR LA LIMITANTE A LAS DEDUCCIONES PERSONALES, QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 151 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>	
	<b>Nombre</b>	<b>Correo electrónico</b>
<b>Autor/es</b>	<b>CARLOS GILBRAN RODRÍGUEZ VELÁZQUEZ</b>	<b>2226452h@umich.mx</b>
<b>Director</b>	<b>CUAUHTÉMOC GUERRERO DÁVALOS</b>	<b>cuauhtemoc.guerrero@umich.mx</b>
<b>Codirector</b>		
<b>Coordinador del programa</b>	<b>Moises Salvador Becerra Medina</b>	<b>mae.defensa.contribuyente@umich.mx</b>

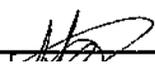
<b>Uso de Inteligencia Artificial</b>		
<b>Rubro</b>	<b>Uso (sí/no)</b>	<b>Descripción</b>
Asistencia en la redacción	no	

## Formato de Declaración de Originalidad y Uso de Inteligencia Artificial

Coordinación General de Estudios de Posgrado  
 Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo



<b>Uso de Inteligencia Artificial</b>		
<b>Rubro</b>	<b>Uso (sí/no)</b>	<b>Descripción</b>
Traducción al español	no	
Traducción a otra lengua	no	
Revisión y corrección de estilo	no	
Análisis de datos	no	
Búsqueda y organización de información	no	
Formateo de las referencias bibliográficas	no	
Generación de contenido multimedia	no	
Otro	no	

<b>Datos del solicitante</b>	
Nombre y firma	CARLOS GILBRAN RODRÍGUEZ VELÁZQUEZ 

**Lugar y fecha**

**Ciudad de México 04 de junio de 2025**