

CONCEPTOS CONSTITUCIONALES DE LA CONTRIBUCIÓN O DEL DERECHO AL MÍNIMO VITAL

Por Mtra. Ixchel Tenorio Cruz¹

SUMARIO: 1. Introducción; 2. Definición de Contribución; 3. Principios constitucionales de las Contribuciones; 4. Concepto del Derecho al Mínimo Vital; 5. Interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación; 6. Conclusiones, Fuentes de Información.

RESUMEN: El presente artículo aborda previamente, los conceptos constitucionales de las contribuciones, detalla brevemente en qué consisten los principios constitucionales previstos en el artículo 31, fracción IV constitucional, y las principales funciones que cumplen, haciendo especial referencia a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, a fin de analizar y establecer los medios que garanticen el derecho al mínimo vital, que implica que todos aquellos ingresos que estén destinados a la satisfacción de las necesidades esenciales del individuo, se reconozcan como un patrimonio protegido de causación, para lo cual, se analiza la tesis jurisprudencial 2a./J. 164/2007, y la ejecutoria pronunciada por el Pleno de la SCJN, al resolver el amparo en revisión 2237/2009, así como al derecho comparado, en el que ha encontrado su origen, entre otros, los principios de dignidad humana y solidaridad.

PALABRAS CLAVE: Conceptos constitucionales de las contribuciones; Artículo 31, fracción IV constitucional; Salario mínimo; Principio de generalidad; Principio de obligatoriedad; Vinculación al gasto público; Principio de proporcionalidad; Principio de equidad tributaria; Principio de legalidad o Reserva de ley; Derecho al mínimo vital; Ingresos; Tesis jurisprudencial 2a./J. 164/2007; Amparo en revisión 2237/2009; Dignidad humana y solidaridad.

ABSTRACT: This article discusses previously, constitutional concepts of contributions, briefly detailing what these constitutional principles laid down in article 31, Section IV of the Constitution, and the main functions performed, with particular reference to the principles of tax proportionality and equity, in order to analyze and establish the means to guarantee the right to a living wage, which implies that all those incomes that are intended to satisfy the essential needs of the individual, are recognized as a protected heritage of causation, for which the jurisprudential thesis --2a./J. 164/2007-- is analyzed, and pronounced by the full enforcement of the Supreme Court, to resolve the under protection- --2237/2009--, as well as the comparative law, which has found its origin, between others, on the principles of human dignity and solidarity.

¹ Maestra en Derecho, egresada de la Facultad de Derecho de la UNAM, titulada con mención honorífica. Obtuvo el título de Licenciado en Derecho con la tesis intitulada "La Consulta Fiscal a partir de 2007, sus efectos". Secretaria de Acuerdos adscrita a la Tercera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de 2008 a 2011; actualmente Secretaria de Acuerdos de la Secretaría General de Acuerdos del mismo Tribunal Federal. Correo electrónico: ix_ixchel@hotmail.com.

KEYWORDS: Constitutional concepts of contributions; Article 31, Section IV of the Constitution; General principle of minimum wage; Principle of obligation; Linking to public expenditure; The principle of proportionality; The principle of tax equality; Rule of law or Requirement of law; Right to a living wage; Income; 2a./J. 164/2007 jurisprudential thesis; Law protection under review in 2237/2009; Human dignity and solidarity.

I. INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo abordaremos uno de los temas pilares del Derecho Fiscal, los conceptos constitucionales de las contribuciones, para lo cual iniciaremos dando una referencia breve de qué debemos entender por principio y cuál es la diferencia entre éstos y las reglas en general.

En segundo término, haremos referencia a los principios constitucionales que se encuentran constreñidos en nuestra Carta Magna y trataremos de describir de manera muy breve en qué consiste cada uno de ellos.

Posteriormente, centraremos la atención en los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, buscando dar un panorama más amplio de su aplicación en nuestro sistema jurídico mexicano y de qué manera nuestro Máximo Tribunal ha interpretado su aplicación.

Finalmente, aterrizaremos en el “derecho al mínimo vital” apreciado desde el ámbito tributario, para lo cual merecerá especial atención lo resuelto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el pasado 19 de septiembre de 2011, al resolver el amparo en revisión 2237/2009, analizando de manera específica la postura adoptada en tal ejecutoria, para concretar si de la manera en que fue abordado y resuelto el tema se respeta el principio de proporcionalidad tributaria, o si es que nuestra legislación en materia fiscal aun es insuficiente.

Para lograr el objetivo haremos referencia al derecho comparado, específicamente al sistema fiscal español, en el cual el tema del derecho al mínimo vital ha sido explorado desde hace ya varios años, resaltando de qué manera se ha regulado su aplicación.

* Artículo publicado previamente como “Notas sobre la prueba digital” el 11 de noviembre de 2012, en el sitio web español <http://es.scribd.com/doc/112827112/Notas-sobre-la-prueba-digital-Alexander-Diaz-Garcia-V-2>.

¹ Juez Segundo de Control de Garantías Constitucionales en Rovira Tolima, Colombia; Especialista en Nuevas Tecnologías y Protección de Datos; y Autor de la Ley 1273 de 2009 (Ley de Delitos Informáticos en Colombia) e-mail alediaga@yahoo.com

2. DEFINICIÓN DE CONTRIBUCIÓN

En el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no encontramos un concepto como tal de contribución, ya que únicamente se hace alusión a su fundamento y razón de ser, al referir que contribuir es una obligación a cargo de los mexicanos; de manera que tal precepto sólo alude que la contribución debe ser entendida como una obligación, al mismo tiempo que establece los principios que las rigen, a saber que deben ser proporcionales y equitativas en relación a los sujetos obligados y que estas deben ser destinadas al gasto público, es por ello el concepto de contribución se explica a través de los principios que la rigen y que emanan del propio texto constitucional, como veremos más adelante.

En ese tenor, si bien el texto constitucional no nos da una definición de contribución, sí nos da un parámetro para entenderla, no solo en su concepto, también en su esencia, al emplear la palabra contribución y no la de impuesto o tributo, lo que nos ubica en el contexto democrático de nuestra nación. Así, la contribución constituye una exigencia del Estado en virtud de su potestad de imperio, creada con la finalidad de cubrir el gasto público.

En efecto, en el texto constitucional se emplea la palabra contribución y no impuesto, pues este último es un término mucho más autoritario en el que no es trascendente valorar las circunstancias del sujeto a quien va dirigido, por ende, si en el texto constitucional se hace referencia a principios como la proporcionalidad y equidad en relación con la contribución, ello implica que el Estado toma en consideración circunstancias propias del sujeto pasivo, lo que garantiza un mínimo de justicia y evita que se traduzca en una imposición absoluta y arbitraria.

3. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES DE LAS CONTRIBUCIONES

Antes de hablar de los principios de las contribuciones reconocidos en nuestra Constitución, nos referiremos, en sentido amplio, a ubicar su existencia dentro del mundo jurídico y a hacer una distinción entre lo que son los principios propiamente dicho y lo que debemos entender por reglas, ambos conceptos integradores de todo ordenamiento legal.

“Los principios son elementos que contienen un valor considerado y reconocido por el legislador... y son entendidos como las referencias de valores programáticas encargadas de optimizar los derechos fundamentales, en tanto las reglas se refieren a una situación de hecho con consecuencias legales dependiendo de la comisión u omisión de la conducta descrita... un principio está siempre inmerso de un valor, a diferencia de una regla, que sólo da seguimiento al valor establecido por el principio.²”

² BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto. *Principios Tributarios, entre la legalidad y el conocimiento*. Dofiscal, primera edición, México, 2012, p. 11

Los principios son perdurables en el tiempo, nunca están sujetos a cambios o sustitución y adoptan un valor intrínseco, como la vida o la libertad, además que sirven para resolver casos difíciles, no prescriben un comportamiento preciso, más bien encomiendan la obtención de un fin. “Son criterios universales de ética social o axiología jurídica, descubiertos por la razón humana en la naturaleza racional y libre del hombre, los cuales constituyen el fundamento de todo sistema jurídico posible actual”.³

De esta manera se habla de la ponderación de principios, pues cuando existe choque o contradicción entre un principio y otro, es válido ponderar a efecto de determinar la importancia de uno sobre otro en el caso concreto, resaltando su jerarquía móvil y axiológica, ya que su importancia no siempre será la misma y su valor dependerá de cada caso en particular.⁴

En tratándose de la materia fiscal, la dualidad de derechos que generalmente se encuentra en colisión está enfocada hacia los derechos patrimoniales frente a los derechos sociales, tutelados cada uno en artículos constitucionales específicos.

Es de destacar que los principios constitucionales cumplen tres funciones específicas:

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

En nuestro sistema jurídico mexicano, los principios en materia tributaria constituyen el eje del orden jurídico-fiscal y se encuentran contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece textualmente lo siguiente:

“Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

(...)

IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

³ VENEGAS ÁLVAREZ, SONIA. *Derecho Fiscal*. Oxford, México, 2011, p. 6

⁴ Cfr. BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto. Op. Cit. pp. 10, 11, 12 y 15

⁵ Cfr. VENEGAS ÁLVAREZ, SONIA. Op. Cit. p. 6

Del precepto transcrito se desprenden los siguientes principios:

- Principio de generalidad “*son obligaciones de los mexicanos*”.- Al establecer de manera general las obligaciones de los mexicanos, lo que resulta ser uno de los elementos principales del acto legislativo, ya que una ley es general cuando tiene aplicación a todos los individuos que se coloquen en el supuesto normativo.
- Principio de obligatoriedad “*son obligaciones*”.- La contribución a los gastos públicos constituye una obligación de carácter público que encuentra vinculación directa con la coercitividad con la que cuenta el fisco; este principio se encuentra reiterado en el artículo 1° del Código Fiscal de la Federación.
- Vinculación al gasto público “*contribuir para los gastos públicos*”.- “El gasto público comprende todas aquellas erogaciones destinadas tanto a la prestación de servicios públicos, como al desarrollo de la función pública del Estado”.⁶ Este principio a su vez constituye una obligación para el Estado, que es el destinar las contribuciones únicamente a la satisfacción de los gastos públicos, concepto que doctrinaria y constitucionalmente tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo.
- Principio de proporcionalidad “*...de la manera proporcional...*”.- A través de este principio se distribuyen las cargas tributarias, tomando en consideración la capacidad de pago individual de los contribuyentes, lo que implica que sea en proporción a sus ingresos, mientras mayores sean los ingresos del contribuyente el impuesto deberá incrementarse, correspondiendo al legislador fijar la proporción en que las contribuciones aumentarán.
- Principio de equidad “*...y equitativa...*”.- El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que en base a este principio, los contribuyentes de un impuesto que se encuentren en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, para lo cual el legislador debe crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, sustentadas en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra.⁷

⁶ *Ibidem*. p. 61

⁷ Jurisprudencia P./J. 24/2000. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, T. XI, marzo de 2000, p. 35

- Principio de legalidad o reserva de ley “...*que dispongan las leyes...*”. “Conforme a la división de poderes el acto legislativo es facultad del Congreso de la Unión, razón por la cual él y sólo él podrá emitir leyes en sentido formal y material”.⁸

Ahora bien, haciendo énfasis a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, hemos de destacar que nuestro Máximo Tribunal también ha dicho que la proporcionalidad radica en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos; de manera que los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo y las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. Para cumplir con este principio se atiende a la aplicación de tarifas progresivas, mediante las cuales los contribuyentes de más elevados recursos pueden cubrir un impuesto en monto superior. Mientras tanto, el principio de equidad radica en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, quienes deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad.⁹

Es de recordar que entre los principios formulados por Adam Smith¹⁰ se encuentran el de igualdad o justicia, que preveían que toda vez que los súbditos estaban obligados a contribuir al gasto público, debían hacerlo de acuerdo a sus posibilidades económicas, en proporción a los ingresos que tienen, para lograr que los impuestos sean justos y equitativos, lo que implicó la aplicación de una fórmula de proporcionalidad e igualdad; de manera que la carga fiscal no solo debe fijarse en función de la capacidad económica de los contribuyentes, sino en función de su capacidad contributiva, que debe incidir sobre una porción razonable del ingreso, utilidad o rendimiento, para que el tributo no se vuelva confiscatorio.¹¹

⁸ DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto. *Principios de Derecho Tributario*, cuarta edición, Limusa Noriega, México, 2003, p. 60

⁹ Jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro “PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL”, *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, Tomo 187-192, primera parte, p. 113

¹⁰ SMITH, Adam. Citado por DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México, 1994, p. 404. En el libro V de la obra “La Riqueza de las Naciones”, Adam Smith identificó los cuatro principios teóricos de las contribuciones más reconocidos y observados por el legislador moderno y son: 1) Principio de Justicia, que se concreta por dos subprincipios, el de generalidad y el de uniformidad; 2) Principio de Certidumbre, relacionado con la fecha, forma y cantidad a pagar; 3) Principio de Comodidad, relacionado con la recaudación; y 4) Principio de Economía, procurando que la recaudación sea lo menos onerosa posible para que se procure el mayor ingreso a las arcas del Estado.

¹¹ Cfr. FLORES ZAVALA, Ernesto, *Finanzas Públicas Mexicanas*. trigésima cuarta edición. Porrúa. México, 2004. pp. 152-158

En tal virtud, hay que distinguir los conceptos de capacidad contributiva y capacidad económica, entre los cuales prevalece una relación de interdependencia pero no deben ser utilizados como sinónimos, pues la capacidad contributiva es una ficción jurídica y depende de que el contribuyente se ubique en la hipótesis normativa pues será en ese momento cuando se materialice la manifestación de la riqueza, mientras que la capacidad económica surge de una manifestación fáctica más apegada a la realidad, que permite que una persona tenga un ingreso, una utilidad o un rendimiento que pudo ser gravado o no.¹²

Es importante hacer notar también que la capacidad de gasto es la facultad de un individuo de satisfacer sus necesidades personales, en relación con ciertas necesidades objetivas que derivan de circunstancias objetivas, como el número de personas que dependen del contribuyente, o bien, diferencias entre una cantidad nominal de riqueza y la oportunidad de gastar. Derivado de tal esquema, hay que tener en cuenta dos principios:

- Principio del neto objetivo: Conforme al cual la base imponible va a ser igual a la renta neta, que se obtiene disminuyendo los ingresos procedentes de la actividad productiva menos las deducciones autorizadas por el legislador.
- Principio del neto subjetivo: En este caso se va más allá de la renta neta, pues se ubica en la renta disponible para el consumo, el ahorro o la inversión y atiende también a gastos ajenos a la obtención de los rendimientos procedentes de la actividad, que son inevitables para el sujeto pasivo y disminuyen la capacidad de contribuir a los gastos públicos.¹³

Por otra parte, nuestro Máximo Tribunal también ha establecido que la proporcionalidad de las contribuciones debe examinarse atendiendo a las características de cada una de ellas, por lo tanto, la forma de medir la proporcionalidad de un gravamen varía, dependiendo del tipo de contribución de que se trate.

4. CONCEPTO DEL DERECHO AL MÍNIMO VITAL

Del concepto de capacidad contributiva subjetiva deriva el derecho al mínimo vital, que implica que todos aquellos ingresos que estén destinados a la satisfacción de las necesidades esenciales del individuo no formen parte de la capacidad contributiva.¹⁴

¹² Cfr. REVILLA DE LA TORRE, Jorge Luis, *La necesidad de implementar el concepto del derecho al mínimo vital en la legislación tributaria mexicana*, p. 4. http://www.scjn.gob.mx/transparencia/Documents/Becarios/Becarios_084.pdf

¹³ *Ibidem* pp. 4 y 5

¹⁴ *Ídem*.

El mínimo vital, como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, constriñe al legislador tributario para que al momento de diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, respete un umbral libre o aminorado de tributación, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado introducirse, por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable.

El derecho fundamental al mínimo vital deriva de los principios de estado social de derecho, dignidad humana y solidaridad, en concordancia con los derechos fundamentales a la vida, a la integridad personal y a la igualdad; 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. Este derecho busca garantizar que la persona, centro del ordenamiento jurídico, no se convierta en instrumento de otros fines, objetivos, propósitos, bienes o intereses, por importantes o valiosos que ellos sean, buscando proteger a la persona contra toda forma de degradación que comprometa su valor intrínseco, concretamente en lo que se refiere a las condiciones materiales básicas e indispensables para asegurar una supervivencia digna y autónoma, por lo tanto, constituye un límite al poder impositivo del Estado.¹⁵

5. INTERPRETACIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

Antes de entrar al estudio de la última resolución dictada en 2011 por nuestro Máximo Tribunal en relación al derecho al mínimo vital, es de destacar que ya existía pronunciamiento en el sentido de que este derecho constituye una garantía fundada en la dignidad humana y como presupuesto del Estado democrático, que exige analizar si la persona que no disponga de los recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente puede ser sujeto de ciertas cargas fiscales que ineludible y manifiestamente agraven su situación de escasez, cuando ello puede coexistir con la insuficiencia de una red de protección social efectiva y accesible a los más necesitados; de manera que los causantes deben contribuir en la medida en que su capacidad contributiva exceda un umbral mínimo que le permita satisfacer sus necesidades básicas. Por tanto, el mínimo vital se erige como un límite que el Estado no puede traspasar en materia de disposición de los recursos materiales necesarios para llevar una vida digna.¹⁶

En aquella ocasión se dejó claro que la pretensión no era definir con toda certeza el mínimo de subsistencia que serviría de punto de partida en la imposición, sino que se reconociera un patrimonio protegido que permitiera atender las exigencias humanas más elementales.

¹⁵ Contenido de diversas sentencias del Tribunal Constitucional Alemán. <http://www.gerencia.com/derecho-fundamental-al-minimo-vital.html>

¹⁶ Tesis Aislada 1a. XCVIII/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, mayo 2007, p. 792

Sin embargo, en la jurisprudencia 2a./J. 164/2007, se estableció que el artículo 113, primer y segundo párrafos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2006, al establecer que no se efectuaría retención a las personas que en el mes únicamente percibieran un salario mínimo general y que la retención a trabajadores que obtuvieran percepciones superiores al mínimo se haría sobre la base de la totalidad de los ingresos obtenidos en el mes, no viola el artículo 123, Apartado A, fracción VIII constitucional, que prevé el derecho a recibir por lo menos el salario mínimo para cubrir necesidades familiares y que éste no se afecte con embargo, compensación, descuento, u otras figuras afines; en razón de que ambos preceptos hacen referencia únicamente a aquellos trabajadores que obtienen el salario mínimo, como protección a la imperiosa necesidad humana de tener una vida digna y decorosa, no así respecto de aquéllos que superan dicho monto, de manera que si se percibe una cantidad superior no existe la necesidad de sustraer el importe del salario mínimo, ya que la protección sólo está encaminada a quienes obtienen el salario mínimo.¹⁷

Estimamos que la anterior determinación de la Segunda Sala se contrapone a la protección del derecho del mínimo vital y al principio de equidad tributaria, pues en mi opinión, independientemente de que un trabajador únicamente perciba el salario mínimo o su remuneración rebase este límite, la protección al derecho de satisfacer necesidades básicas tiene su origen en la salvaguarda de una cantidad mínima que sirva para hacer frente a este tipo de gastos comunes que tiene cualquier persona; además, el segundo párrafo de la fracción VI, del artículo 123, Apartado A, al establecer que *“los salarios mínimos generales deberán ser suficientes para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia, en el orden material, social y cultural, y para proveer a la educación obligatoria de los hijos. Los salarios mínimos profesionales se fijarán considerando, además, las condiciones de las distintas actividades económicas”* no hace distinción alguna, por el contrario, consideramos que la referencia a las necesidades normales de un jefe de familia conlleva una generalidad que ni el legislador ni el Poder Judicial están respetando.

En efecto, en la ejecutoria correspondiente la Sala determinó que *“no es verdad que en el artículo 123, apartado A, fracción VIII, de la Constitución Federal, se prevea un derecho a favor de cualquier trabajador, sin importar el salario que obtengan por el trabajo personal subordinado que desempeñen y, por ende, no pueda gravarse el monto del salario mínimo aunque se perciba una cantidad superior a él”*,¹⁸ sin embargo, contrario a ello considero que se está haciendo una distinción que nuestra Carta Magna no contiene, pues creemos que todos los trabajadores tienen derecho a percibir, por lo menos, un salario mínimo a cambio de su esfuerzo, razón por la cual todos los salarios incluyen de manera implícita un salario mínimo.

¹⁷ Jurisprudencia 2a./J. 164/2007, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, Septiembre de 2007, p. 551

¹⁸ <http://ius.scjn.gob.mx/paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=20453&Clase=DetalleTesisEjecutorias>

En tal virtud, estimamos que todos los trabajadores tienen derecho a que, siquiera, el salario mínimo esté exento de pago de contribuciones, independientemente de que perciban remuneraciones superiores, y prueba de ello son los antecedentes que ha tenido esta exención en las diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que a continuación enumeramos:

- a) En la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1964, se previó por primera vez al salario mínimo general como un concepto exento para efectos de dicho tributo.
- b) Mediante reforma publicada el 29 de diciembre de 1971, tal beneficio que se extendió a otras prestaciones laborales a que tuvieran derecho tales trabajadores.
- c) En la reforma publicada el 29 de diciembre de 1978, el salario mínimo general dejó de estar exento y en su lugar se previó como deducción.
- d) Mediante la reforma publicada el 31 de diciembre de 1988, se estableció que no se efectuaría retención a las personas que sólo percibieran salario mínimo general y que las demás que rebasaran ese monto seguirían gozando de su deducción.
- e) En la exposición de motivos de 29 de noviembre de 1978, se señaló que con independencia de los ingresos que percibieran los trabajadores, tendrían derecho a la deducción de un salario mínimo general del área geográfica debido al costo mínimo de vida que establece la legislación, lo que se tornó aplicable para todos los que recibieran remuneraciones por trabajo personal subordinado, no sólo para los que obtuvieran el indicado salario mínimo general.
- f) Tal derecho subsistió en el artículo 80, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que fue publicada el 30 de diciembre de 1980.
- g) Mediante reforma publicada el 31 de diciembre de 1988, se estableció, en forma expresa que no se efectuaría retención a las personas que sólo percibieran salario mínimo general y que las demás que sí rebasaran ese monto seguirían gozando de su deducción.
- h) No obstante, fue en las reformas publicadas el 29 de diciembre de 1997 y 31 de diciembre de 1998, que se modificó el texto del artículo 80, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, eliminando la deducción del salario mínimo general a que tenían derecho los trabajadores que percibían mayores ingresos al mínimo exento, sin que en los procesos legislativos respectivos se precisaran las circunstancias para suprimirlo.

De conformidad con lo anterior, si no existió justificación alguna en la exposición de motivos que argumentara el por qué se estaba eliminando una prerrogativa fundamental para los trabajadores, consideramos que ello únicamente constituyó un retroceso en nuestra legislación fiscal que no fue tomada en cuenta por la Segunda Sala del Máximo Tribunal, al resolver los amparos que dieron origen a la jurisprudencia 2a./J. 164/2007 en comentario.

Ahora bien, en sesiones de 1º, 5 y 19 de septiembre de 2011, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió el amparo en revisión 2237/2009, promovido en contra del “Decreto mediante el cual se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y se establece el Subsidio para el Empleo”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007; en específico por el contenido del artículo 177 (que establece el cálculo del impuesto del ejercicio con base en una tarifa), en relación con la derogación del artículo 178 (que regulaba un subsidio acreditable contra el impuesto sobre la renta del ejercicio), ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Nuestro Máximo Tribunal determinó no amparar ni proteger a los quejosos y para abordar el tema planteó las siguientes interrogantes, las cuales para una mejor sistemática, procederé a enunciar a continuación, posteriormente señalaremos la manera en cómo fueron resueltas por el Pleno, y después expondremos nuestro punto de vista respecto de cada una de ellas:

1. ¿Cuál es el fundamento constitucional del derecho al mínimo vital, entendido como límite a la potestad tributaria del legislador tributario?

En lo que hace a la materia tributaria, deriva de lo establecido en el artículo 31, fracción IV, Constitucional, en virtud del principio de proporcionalidad tributaria, vinculado con la capacidad económica de los contribuyentes, entendida como una potencialidad real de contribuir, por tanto, las consecuencias tributarias deben ser medidas en función del movimiento de riqueza que se manifiesta en cada situación.

Al respecto consideramos que aun cuando el enfoque es netamente fiscal, no puede dejarse de lado el contenido de otros preceptos constitucionales, como pilares del derecho al mínimo vital, los cuales enunciamos enseguida:

- Artículo 1º, último párrafo, como protector de la dignidad humana.
- Artículo 3º, al referir el derecho a recibir educación que contribuya a la mejor convivencia humana, al aprecio para la dignidad de la persona y la integridad de la familia.

- Artículo 4, al proteger el desarrollo de la familia, el derecho a la alimentación nutritiva, suficiente y de calidad, el derecho a la salud, derecho a una vivienda digna y decorosa, derecho al acceso a la cultura y la práctica del deporte. Asimismo, protege el derecho de los niños a la satisfacción de sus necesidades alimenticias, de salud, de educación y sano esparcimiento para su desarrollo integral.

- Artículo 25, en relación a la obligación que tiene el Estado de fomentar el crecimiento económico, el empleo y una justa distribución del ingreso y la riqueza, que permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, así como de proteger la actividad económica que realicen los particulares.

- Artículo 123, al referir el derecho al trabajo digno y a la remuneración mínima que sea suficiente para satisfacer las necesidades normales de un jefe de familia y para proveer la educación obligatoria de los hijos. Asimismo, prevé la protección de los bienes que constituyan el patrimonio de la familia

2. Concretamente, ¿en qué se traduce el derecho al mínimo vital apreciado desde una óptica tributaria?

Como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, se trata de una garantía de las personas por virtud de la cual el legislador tributario, al diseñar las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas. Constituye un derecho por cuya virtud las personas no pueden ser llamadas a contribuir en tanto no satisfagan sus necesidades elementales, de manera que el legislador debe estructurar las contribuciones, particularmente el impuesto sobre la renta, de forma que una vez que el contribuyente pague el tributo, siga teniendo renta suficiente para adquirir lo necesario y cubrir sus necesidades básicas.

En relación con lo anterior consideramos que aun cuando resulta muy complejo realizar una clasificación de qué es lo necesario para una u otra persona, creemos que tampoco sería imposible que el legislador agrupara e hiciera un ejercicio que se pudiese ver reflejado en términos monetarios, en el que se determinara en pesos y centavos cuál es el rango mínimo para que un ciudadano pueda tener una vida digna, considerando a todas las personas como individuos con derecho a las mismas prerrogativas constitucionales y a la satisfacción de las mismas necesidades básicas.

3. ¿El derecho al mínimo vital tiene un contenido “homogéneo”?

No, pues el tipo de ingreso que se perciba es trascendente en la determinación de la relevancia que debería tener el derecho al mínimo vital como postulado propio del principio de proporcionalidad tributaria, por tanto, tal derecho no debe respetarse en idénticos términos para todos sus beneficiarios.

No compartimos del todo tal conclusión, pues tomando en cuenta que una persona física tiene la obligación de acumular todos los ingresos que obtiene durante un ejercicio, podría preverse una proyección sobre la cantidad que como mínimo debe estar exenta del pago del impuesto, con la cual se estaría salvaguardando la satisfacción de sus necesidades básicas, independientemente de que el impuesto sobre la renta sea cedular. Si bien es cierto que el sacrificio que puede llegar a representar la tributación para cada persona es una cuestión eminentemente subjetiva, creemos que tampoco sería imposible emplear postulados o parámetros generales objetivos que pudiesen ser aplicables en la práctica para cualquier persona, encaminados a satisfacer sus necesidades básicas, tal como a ocurrido en países como España, cuestión que abordaré más adelante, máxime que nuestra Constitución protege las mismas necesidades básicas, personales y familiares para cada ciudadano.

4. ¿El derecho al mínimo vital debe salvaguardarse bajo una sola fórmula?

No, pues aun cuando el principio de proporcionalidad tributaria demanda que las manifestaciones de capacidad económica que no sean idóneas para contribuir no se vean afectadas por el sistema fiscal y que el impacto económico de los tributos no debe afectar la cobertura de las necesidades elementales, lo cierto es que el legislador cuenta con un margen de libre configuración legislativa, a través del cual puede valorar las circunstancias y decidir la forma en que pueden atenderse los requerimientos del mínimo vital, en la forma que mejor estime, bajo su prudente juicio y sin ataduras de algún mecanismo en específico, por lo que no necesariamente debe obligársele a incorporar una exención generalizada, encadenando su cumplimiento a una figura jurídica determinada.

Aun cuando coincidimos en que no puede obligársele al legislador a establecer específicamente una exención, una deducción o algún mecanismo específico para respetar el derecho al mínimo vital, estimamos que la exención de ciertas cantidades puede ser un medio efectivo para garantizar el derecho al mínimo vital. Independientemente de ello, definitivamente el amparo en cuestión no era la vía idónea para hacer un pronunciamiento al respecto, pues en él únicamente debía analizarse la situación específica del (os) contribuyente (s) quejosos, sin embargo, creemos que era una valiosa oportunidad para señalar que la mecánica existente es insuficiente.

5. Habiendo sido negativa la respuesta a la pregunta anterior, ¿el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta respeta el derecho al mínimo vital?

Sí, en virtud de que existen diversos mecanismos en la ley que respetan el derecho al mínimo vital, como son:

- a) Mecanismos propios que atienden al tipo de ingreso que se percibe, por ejemplo, para el régimen de asalariados existe la exención al salario mínimo, al tiempo extraordinario, días de descanso, indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, reembolsos de gastos médicos, dentales hospitalarios y de funeral, prestaciones de seguridad y previsión social, aportaciones para la vivienda, cajas y fondos de ahorro, primas de antigüedad y vacacionales, pago por utilidades, entre otros; además que también se exentan los primeros ingresos obtenidos por creadores y autores de obras escritas o musicales, los que correspondan a premios obtenidos en concursos científicos, artísticos o literarios, la enajenación de derechos parcelarios, los provenientes de actividades agrícolas, silvícolas o pesqueras, los derivados de rentas congeladas.
- b) Mecanismos propios de la ley fiscal, independientemente del tipo de ingreso que se percibe, como es el caso de las deducciones personales o las exenciones no específicas por rubro de ingreso, por ejemplo, por la venta de la casa habitación, por los pagos de aseguradoras cuando ocurra el riesgo amparado, por herencia o legado, donativos entre cónyuges, descendientes y ascendientes, indemnizaciones por daños y aquéllos por concepto de alimentos.
- c) Mecanismos adicionales propios del sistema tributario conceptualizado en sentido amplio, entre los que se encuentran el subsidio para el empleo (que no puede ser el vehículo idóneo para salvaguardar el derecho al mínimo vital porque no le resultan aplicables los principios de las contribuciones por no conformar la estructura típica del impuesto), o bien la tasa cero en el IVA.

En relación con esta interrogante, nos parece que el Pleno se valió de argumentos ajenos a la litis para contestar afirmativamente esta interrogante, pues justificó la protección del derecho al mínimo vital con la aplicación de exenciones esporádicas que desde nuestro punto de vista no pueden estar vinculadas con las necesidades básicas que un individuo debe satisfacer día con día, como es el caso de las ventas por casa habitación, los pagos derivados de aseguradoras, los conceptos de herencia o legado, donativos, indemnizaciones por daño, premios obtenidos en concursos científicos, artísticos o literarios, los derivados de rentas congeladas, o inclusive la tasa cero en el IVA. Por lo tanto, estimamos que tales

conceptos no debieron ser tomados en cuenta para analizar si el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta respeta el derecho al mínimo vital, al prever la posibilidad de gravar una base de \$0.01.

Otra cuestión relevante que en nuestra opinión debió ser tomada en consideración por nuestro Máximo Tribunal, es que para poder aplicar deducciones personales necesariamente el contribuyente está obligado a presentar declaración anual, sin embargo, no debemos perder de vista que ello únicamente es aplicable para aquellas personas que hubieren obtenido ingresos anuales mayores a \$400,000.00, entonces ¿qué sucede con las personas que no rebasan esa cantidad?, necesariamente para hacer uso efectivo de ese derecho deben asumir la obligación de declarar y en la mayoría de los casos, prever gastos por concepto de honorarios para contadores públicos o personas especialistas en la materia que ayudaran a llevar en orden la contabilidad, inclusive simplificada, y cumplir con las obligaciones fiscales, además que tendrían que obtener facturas en comercios establecidos cuyos precios en muchas ocasiones son más elevados.

De tal manera y en función precisamente del análisis llevado a cabo en la ejecutoria que nos ocupa, pareciera que son insuficientes los mecanismos que actualmente contiene la Ley del Impuesto sobre la Renta para proteger el derecho al mínimo vital, en primer lugar porque para aplicar deducciones personales se exigen requisitos que desde nuestro punto de vista se encuentran alejados de la realidad de una persona de escasos recursos; en segundo, porque estimamos que los conceptos actualmente previstos como deducciones personales son insuficientes para estimar que se garantiza la satisfacción de todas las necesidades básicas previstas por nuestra Carta Magna; y en tercero, porque está en tela de juicio si el salario mínimo es suficiente para que un jefe de familia procure sus necesidades y las de sus dependientes.

Por otra parte, hay que recordar también que las exenciones aplicables para los asalariados llevan implícitos un tope en la ley, por lo tanto, un buen ejercicio pudiere resultar de confrontar los ingresos exentos topados como máximo con los gastos que pueden implicar para una persona satisfacer sus necesidades básicas, tomando en cuenta el número de hijos o dependientes económicos que tenga. En esa tesitura, valdría la pena hacer un estimado monetario que permitiera ver reflejada la satisfacción de necesidades alimenticias, vestido, vivienda, salud (incluyendo prevención de enfermedades y rehabilitación), transporte, educación, acceso a la cultura y al deporte, como mínimo.

Es momento de traer a colación la regulación existente en países como España, en el que “siguiendo la filosofía alemana del mínimo vital, la base imponible debe ser definida como la renta una vez que las necesidades básicas han sido cubiertas, por tanto, para cada tipo

de rendimiento se instrumentan gastos deducibles ya sea de forma detallada o a partir de un porcentaje,... exclusivamente por lo que hace a rentas del trabajo, rentas del capital mobiliario e inmobiliario y ganancias y pérdidas patrimoniales”.¹⁹

De tal manera, en diversos intentos y reformas en aras de una plena protección al derecho al mínimo vital, se han previsto deducciones:

- ✓ De 25.000 pesetas por el primer hijo dependiente, 35.000 por el segundo, 50.000 por el tercero y siguientes.
- ✓ De 200.000 pesetas por los dos primeros hijos y 300.000 por los siguientes.
- ✓ Reducción general de un 5% sobre los rendimientos brutos del trabajo, con un límite máximo de 250.000 pesetas.
- ✓ Deducción que puede oscilar entre 375.000 y 500.000 pesetas, en función del salario bruto.
- ✓ Exención a las rentas generadas por la propia vivienda.
- ✓ Deducciones de los llamados mínimo personal y mínimo familiar, para poder obtener la base imponible antes de las deducciones, el cual incrementa si el sujeto pasivo tiene más de 65 años o si se trata de un discapacitado, en función del grado de minusvalía.
- ✓ Deducción por descendientes dependientes de 200.000 pesetas por los primeros dos descendientes y 300.000 por los siguientes, siempre que sean menores de 25 años y tengan rentas inferiores a 1.000.000 pesetas, cantidades que se incrementan si la edad del descendiente está entre los 16 ó 3 años, o se incrementa aún más si se trata de un menor de 3 años.
- ✓ Deducción por ascendientes dependientes, siempre que vivan con el declarante y sus rentas sean inferiores al salario mínimo.
- Deducciones por alquiler de vivienda.²⁰

¹⁹ OLIVER RULLÁN, XISCO. *¿Renta mínima o mínimo vital?* Un análisis sobre los efectos redistributivos de posibles reformas del sistema impositivo español. Departamento de Economía Aplicada, Universitat de les Illes Balears, Palma de Mallorca, Spain, p. 7. <http://www.uib.es/depart/deaweb/personal/profesores/personalpages/hdeesp9/workingpapers/NoteBIFTSpanish.pdf>

²⁰ *Ibidem* pp. 7, 8 y 9

Lo anterior no es más que una muestra de los intentos legislativos que se pueden experimentar para lograr un verdadero reconocimiento y respeto al derecho al mínimo vital, cuya regulación actual en nuestro país estimamos que es insuficiente, y aun cuando no estamos afirmando que la aplicación de exenciones, reducciones y deducciones como las que se han previsto a lo largo de los años en la legislación española sean el camino correcto para lograr el objetivo, sí nos parece que deberían hacerse mayores intentos por salvaguardar el cumplimiento de una prerrogativa tan esencial que lleva implícito el reconocimiento de la dignidad de las personas.

En esa tesitura, creemos que no sería imposible realizar análisis económicos por parte del INEGI o del Banco de México o cualquier otra institución afín, con la finalidad de obtener cifras lo más apegadas a la realidad posible, en las que se pueda reflejar un verdadero margen de subsistencia para las personas físicas y sus familias y poder permitir un tope exento, deducible o mediante la vía que resulte más idónea, de ingresos, que realmente asegure la satisfacción de necesidades alimenticias, vestido, vivienda, salud, prevención de enfermedades, transporte, educación, acceso a la cultura y al deporte. Finalmente, no hay que perder de vista que ese tipo de estudios ya existen y se llevan a cabo en la actualidad, por ejemplo, para calcular el Índice Nacional de Precios al Consumidor.

Por tanto, consideramos que ejecutorias como la que analizamos en este trabajo permiten la existencia de actitudes omisas por parte del Congreso de la Unión que no garantizan el derecho al mínimo vital, como expresión del principio de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

6. CONCLUSIONES

PRIMERA.- Mientras los principios optimizan derechos fundamentales, son perdurables en el tiempo y constituyen el fundamento de todo sistema jurídico, las reglas dan seguimiento a los valores establecidos por los principios, pues en ellas se hace referencia a situaciones de hecho con consecuencias legales específicas.

SEGUNDA.- Nuestro sistema constitucional reconoce básicamente seis principios de las contribuciones: el principio de generalidad, de obligatoriedad, de vinculación al gasto público, de proporcionalidad, de equidad y de legalidad o reserva de ley.

TERCERA.- El principio de la proporcionalidad radica en que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de manera que quienes obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos.

CUARTA.- El principio de equidad radica en la igualdad ante la ley tributaria, de forma que los sujetos pasivos de un mismo tributo que se encuentren en similares condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas y plazos de pago.

QUINTA.- No se deben confundir los conceptos de capacidad contributiva y capacidad económica, pues el primero constituye una ficción jurídica y depende de la ubicación del contribuyente en la hipótesis normativa, a diferencia de la capacidad económica, la cual surge de una manifestación fáctica más apegada a la realidad.

SEXTA.- El derecho al mínimo vital implica que los ingresos destinados a la satisfacción de las necesidades esenciales del individuo constituyan un límite para el legislador tributario.

SÉPTIMA.- Nuestro Máximo Tribunal al establecer la jurisprudencia 2a./J. 164/2007, realizó una distinción en contravención a lo establecido por la Constitución, debido a que todos los trabajadores tienen derecho a percibir, por lo menos, un salario mínimo a cambio de su esfuerzo, que debe estar exento de impuesto, independientemente de que se perciban remuneraciones superiores, máxime que la exposición de motivos no justificó la eliminación de una prerrogativa tan fundamental para los trabajadores.

OCTAVA.- Si bien el fundamento constitucional del derecho al mínimo vital lo encontramos en el artículo 31, fracción IV, Constitucional, no debe dejarse de lado el contenido de los artículos 1º, 3º, 4, 25 y 123 de nuestra Carta Magna.

NOVENA.- A pesar de que puede resultar complejo realizar una clasificación de qué es lo necesario para una u otra persona, no sería imposible llevar a cabo tal ejercicio, tomando en cuenta que todas las personas como individuos tienen derecho a las mismas prerrogativas constitucionales y a la satisfacción de las mismas necesidades básicas, por ejemplo, alimenticias, vestido, vivienda, salud, transporte, educación, acceso a la cultura y al deporte, por lo tanto, podrían emplearse postulados o parámetros generales objetivos que pudiesen ser aplicables en la práctica para cualquier persona.

DÉCIMA.- Si bien es cierto que no se puede obligar al legislador a establecer específicamente una exención, una deducción o algún mecanismo específico para respetar el derecho al mínimo vital, también lo es que la exención de ciertas cantidades puede ser un medio efectivo para garantizarlo, por lo que nuestro Máximo Tribunal debió aprovechar la oportunidad para señalar que la mecánica existente en la ley actual puede ser insuficiente en algunos casos.

DÉCIMA PRIMERA.- Al resolver si el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta respeta el derecho al mínimo vital, el Pleno de la Suprema Corte se valió de argumentos ajenos a la litis para responder afirmativamente, pues hizo alusión a exenciones esporádicas que no pueden estar vinculadas con las necesidades básicas de un individuo.

DÉCIMA SEGUNDA.- Nuestro Máximo Tribunal tampoco tomó en cuenta que para poder aplicar deducciones personales el contribuyente debe presentar declaración anual, lo que es obligatorio únicamente para las personas que obtuvieron ingresos anuales mayores a \$400,000.00, situación que implica también prever gastos para contadores públicos y obtener facturas en comercios establecidos cuyos precios en muchas ocasiones son más elevados.

DÉCIMA TERCERA.- Los mecanismos previstos por la Ley del Impuesto sobre la Renta para proteger el derecho al mínimo vital son insuficientes, porque para aplicar deducciones personales se exigen requisitos que difícilmente puede cumplir una persona de escasos recursos.

DÉCIMA CUARTA.- También resultan insuficientes los conceptos actualmente previstos como deducciones personales para estimar que se garantiza la satisfacción de todas las necesidades básicas previstas por nuestra Carta Magna.

DÉCIMO QUINTA.- Se encuentra en tela de juicio si el salario mínimo que aplica en nuestro país es suficiente para que un jefe de familia procure sus necesidades básicas y las de sus dependientes.

DÉCIMO SEXTA.- El derecho comparado nos muestra los intentos legislativos que se pueden experimentar para lograr el respeto al derecho al mínimo vital, por lo tanto, no sería imposible realizar análisis económicos que reflejen un verdadero margen de subsistencia para las personas.

FUENTES DE INFORMACIÓN

BIBLIOGRAFÍA

1. BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, *Principios Tributarios, entre la legalidad y el conocimiento*, Dofiscal, México, 2012.
2. DE LA GARZA, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, Porrúa, México, 1994.
3. DELGADILLO GUTIÉRREZ, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, Limusa Noriega, cuarta edición, México, 2003.
4. FLORES ZAVALA, Ernesto, *Finanzas Públicas Mexicanas*, trigésima cuarta edición, Porrúa, México, 2004.
5. GARZA, Servando J. *Las Garantías Constitucionales en el Derecho Tributario Mexicano*, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Colección de Obras Clásicas, Tomo II, México, 2002.
6. JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, Thomson, novena edición, México, 2004.
7. KALDOR, Nicholas, *Impuesto al Gasto*, Fondo de Cultura Económica, Bogotá, 1976.
8. VENEGAS ÁLVAREZ, Sonia, *Derecho Fiscal*, Oxford, México, 2011.

LEGISGRAFÍA

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos vigente al 5 de septiembre de 2012.
2. Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al 5 de septiembre de 2012.
3. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al 5 de septiembre de 2012.

CIBERGRAFÍA

1. Página de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,
<http://ius.scjn.gob.mx/paginas/DetalleGeneralScroll.aspx?id=20453&Clase=DetalleTesisEjecutorias>
2. Contenido de diversas sentencias del Tribunal Constitucional Alemán.
<http://www.gerencie.com/derecho-fundamental-al-minimo-vital.html>

3. REVILLA DE LA TORRE, Jorge Luis. *La necesidad de implementar el concepto del derecho al mínimo vital en la legislación tributaria mexicana*.
http://www.scjn.gob.mx/transparencia/Documents/Becarios/Becarios_084.pdf.
4. OLIVER RULLÁN, Xisco. *¿Renta mínima o mínimo vital? Un análisis sobre los efectos redistributivos de posibles reformas del sistema impositivo español*. Departamento de Economía Aplicada, Universitat de les Illes Balears, Palma de Mallorca, Spain.
<http://www.uib.es/depart/deaweb/personal/profesores/personalpages/hdeesp9/workingpapers/NoteBIFTSpanish.pdf>