

Asalariados vs principios de proporcionalidad y equidad tributaria en México

Salaried vs principles of proportionality and equity tax in Mexico

Princípios assalariados e fiscais da proporcionalidade e da equidade no México

Miguel Ángel Haro Ruiz

Centro Universitario UTEG, México

miguel.haro@uteg.edu.mx

Carmen Álvarez Esquivel

Centro Universitario UTEG, México

calvarez@uteg.edu.mx

Maricela Álvarez Esquivel

Centro Universitario UTEG, México

malvarez@uteg.edu.mx

Resumen

En la actualidad la carga fiscal de los asalariados en México, en específico el Impuesto Sobre la Renta (ISR), representa 35 % del total de sus ingresos, en comparación con otros contribuyentes, como las personas físicas, quienes obtienen ingresos por actividades empresariales y profesionales y cuya carga fiscal les representa 15 % del total de sus ingresos.

La presente investigación es un estudio comparativo y descriptivo de las constituciones mexicana, española y colombiana, sobre las garantías individuales y los derechos humanos de los contribuyentes de cada país; además permite identificar y evidenciar la carga contributiva de los asalariados, que afecta de manera importante su patrimonio personal y familiar, como el derecho al mínimo vital, el principio prohomine, la proporcionalidad y equidad tributaria, entre otros, violentando sus derechos humanos, garantías individuales y demás disposiciones establecidas en la Constitución mexicana, máxima norma jurídica de aplicación estricta.

Palabras clave: asalariados, carga fiscal, proporcionalidad, equidad.

Abstract

Currently the tax rate of salary employee in Mexico, in particular the Income Tax (ISR by its name in Spanish), represents 35% of the total income, in comparison with other contributors, such as individuals who derive income from business and professional activities and whose tax rate represents 15% of the total income.

The present research is a comparative and descriptive study of the Mexican, Spanish and Colombian constitutions, on the Individual Guarantees and Human Rights of taxpayers in each country; it also allows to identify and highlight the employees tax rate, that significantly affects their personal and family heritage, the minimum vital, the pro homine principle, the proportionality and equity of tax, among others, violating their human rights, Individual Guarantees and other provisions established by the Mexican Constitution, maximum legal standard of strict application.

Key words: Salaried, tax rate, proportionality, equity.

Resumo

Atualmente, a carga fiscal dos trabalhadores no México, especificamente o Imposto de Renda (ISR), representando 35% da receita total, comparados a outros contribuintes, tais como indivíduos que ganham rendimentos provenientes da actividade de negócios e profissionais e cuja carga tributária representa-os 15% do seu rendimento total.

Esta pesquisa é um estudo comparativo e descritivo da mexicana, espanhola e colombiana constituições, sobre as garantias individuais e os direitos humanos dos contribuintes em cada país; também para identificar e destacar a carga fiscal dos trabalhadores, o que afeta significativamente os seus bens pessoais e familiares, tais como o direito a um salário mínimo, o princípio de homine, da proporcionalidade e da equidade fiscal, entre outros, violando seus direitos humanos, garantias individuais e outras disposições da Constituição mexicana, o mais alto padrão legal de aplicação estrita.

Palavras-chave: empregados, carga tributária, proporcionalidade, igualdade.

Fecha recepción: Diciembre 2015

Fecha aceptación: Junio 2016

Introducción

La Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) de 2016 establece en su marco normativo varios regímenes fiscales aplicables a las personas físicas residentes en México, independientemente de su fuente de riqueza, así como a residentes en el extranjero con fuente de riqueza en territorio nacional, todo ello con respecto a la actividad principal que les permite obtener ingresos. La LISR distingue las diferentes formas en que las personas físicas obtienen sus ingresos, así como los diferentes momentos de causación y acumulación de los mismos. El punto de discusión y análisis de esta investigación está en los diferentes tipos de deducciones fiscales autorizadas que dichos contribuyentes pueden hacer de sus ingresos gravados, para obtener después de dicha disminución el resultado fiscal o la base gravable, la cual sirve para calcular y determinar el Impuesto Sobre la Renta (ISR) a cargo, de acuerdo a los artículos 96 y 106 de la LISR.

La estructura del Título IV de la LISR vigente contempla varios capítulos que definen los diferentes regímenes fiscales de las personas físicas en México, entre los que destacan los siguientes:

- Ingresos por Sueldos y Salarios
- Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales
- Ingresos por Arrendamiento y Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes
- Ingresos por Enajenación de Bienes
- Ingresos por Adquisición de Bienes
- Ingresos por Enajenación de Acciones en Bolsa de Valores
- Ingresos por Intereses, entre otros.

El presente estudio comparativo y descriptivo pretende evidenciar que la LISR establece mecánicas distintas para la determinación de la base gravable que se utiliza para calcular el ISR a cargo, aunque el análisis se centre únicamente en el título IV de las personas físicas. Como ya se mencionó, contempla varios capítulos con tratamientos, exenciones y excepciones particulares; en algunos casos existen personas físicas que realizan la misma actividad pero la llevan a cabo de diferente manera, lo que provoca que el tratamiento fiscal sea distinto y, por lo tanto, que se genere inequidad tributaria al momento de determinar la base gravable y el ISR a cargo.

El asalariado no cuenta con mecanismos legales y fiscales que le permitan contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa, con respecto a su capacidad contributiva, tal como la define Jiménez (2014). Los tributos, para ser proporcionales, deben estar configurados en una ley de tal manera que quien haya de soportarlos lo haga solo en función de su capacidad de contribuir o de su capacidad económica, y que el monto que resulte a cargo del sujeto sea acorde con su capacidad contributiva. En otras palabras, el sujeto obligado debe estar en condiciones de prescindir de una parte de sus ingresos o rentas para destinarlas al gasto público, sin que esto implique afectar todo aquello que sea necesario para satisfacer los mínimos vitales que le permiten sobrevivir de manera digna.

A su vez, Carrasco (2003) establece que en la proporcionalidad puede comprenderse que la norma fiscal debe ser general, sin excepciones y atender la capacidad económica de los contribuyentes. También interpreta en el mismo sentido la importancia de causar el impuesto en relación directa con la capacidad de pago o, dicho en otras palabras, con la capacidad de contribuir al gasto público.

Por su parte, Reyes (1990) piensa que el principio de proporcionalidad significa que el tributo comprende por igual a todos aquellos individuos que están en la misma situación o circunstancia. En el caso particular de esta investigación se realiza un análisis comparativo entre dos personas físicas que realizan la misma actividad, pero que por el tipo de relación contractual tributan en diferentes capítulos o regímenes fiscales contenidos en la LISR vigente.

De acuerdo a la pasada reforma laboral del año 2014, se contempló la importancia de proteger el poder adquisitivo de los trabajadores mediante salarios dignos acordes a sus funciones y responsabilidades, considerando las modificaciones realizadas al texto de la Ley Federal del Trabajo. En teoría, se busca proteger las prestaciones mínimas de ley de toda la clase trabajadora, en concreto el salario y otras percepciones que le permiten subsistir y sostener a su familia. Lo contrario sucedió con la reforma que se dio en la LISR a partir del año 2014 y que la fecha sigue vigente, sobre aumentar la tasa máxima de 30 % a 35 % y además topar las deducciones personales de las personas físicas establecidas en el artículo 151 de la LISR. Con esta modificación se disminuyó la posibilidad de bajar la base gravable o utilidad para determinar el ISR a pagar por el contribuyente, lo cual afecta los bolsillos de la clase trabajadora en nuestro país.

El capítulo I del título IV de la LISR establece los mecanismos con los que deben tributar las personas físicas que perciben ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado; en este sentido, es importante identificar los ordenamientos fiscales que regulan la obtención de los ingresos, así como los que están sujetos al impuesto sobre la renta, además de valorar los efectos y repercusiones financieras en la clase trabajadora generados porque dicho régimen fiscal no contemple la opción de deducir de la base gravable algún gasto que haya sido indispensable para obtener los ingresos.

Sobre lo anterior, el artículo 96 de la LISR establece lo siguiente:

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, lo siguiente:

TARIFA MENSUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4.210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley; en las disposiciones de dicho Reglamento se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo, deberán deducir de la totalidad de los ingresos obtenidos en el mes de calendario, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que, en su caso, hubieran retenido en el mes de calendario de que se trate, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5 %.

En ninguna parte la norma fiscal vigente menciona que se pueden hacer deducciones indispensables de los ingresos obtenidos por dichos contribuyentes, y además la obligación de calcular el impuesto se traslada a quien realiza el pago de dichos conceptos y no al propio contribuyente, como sucede en los demás regímenes fiscales.

Desarrollo del análisis a las disposiciones normativas

Con la finalidad de contextualizar la afectación financiera y la capacidad contributiva de los asalariados en México, es necesario analizar el capítulo I del título IV de la LISR, el cual establece las disposiciones fiscales vigentes de los contribuyentes personas físicas que obtienen ingresos por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado. De lo anterior se desprende lo establecido en el artículo 95 de la LISR, donde se consideran los ingresos recibidos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, entre otras prestaciones, incluyendo aquellas relacionadas con una separación y terminación de la relación laboral.

Además el artículo antes mencionado contempla una serie de ingresos que se asimilan a los salarios:

- Las remuneraciones y demás prestaciones que perciben los funcionarios y trabajadores de la federación, estados y municipios, así como de las fuerzas armadas.
- Los anticipos y rendimientos que perciban los miembros de sociedades cooperativas, sociedades civiles y asociaciones civiles.
- Los honorarios a miembros de consejos directivos, administradores de vigilancia, entre otros.
- Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario.
- Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales a las que les presten servicios personales independientes, entre otros.

Es obligatorio para las personas físicas tributar cualquiera de los ingresos antes mencionados en el régimen fiscal comúnmente denominado asalariados; es importante precisar que en dicho régimen al determinar la base gravable que sirve para calcular el ISR de acuerdo a la periodicidad de la obtención del ingreso (semanal, decenal, quincenal, mensual, etcétera), no se contempla deducción alguna, por lo que se debe cuestionar a los poderes legislativo y ejecutivo las razones del trato desigual e inequitativo a los asalariados

en comparación con otros regímenes fiscales, como el de las personas físicas, quienes perciben ingresos por actividades empresariales y profesionales, ya que a estos últimos sí se les permite deducir todos aquellos gastos y erogaciones estrictamente indispensables para obtener el ingreso.

Se debe analizar por qué los asalariados no pueden deducir de sus ingresos gravados todos aquellos gastos y erogaciones que son estrictamente indispensables para obtener el ingreso: gastos de transportación, gastos de capacitación y actualización, vestido y calzado, entre otros; si no fueran indispensables, el asalariado no podría trasladarse a su lugar de trabajo a desempeñar sus labores, ni podría realizar su quehacer laboral de manera eficiente y con calidad, tampoco podría presentarse a laborar de acuerdo al código de vestimenta que exige el empleador a quien presta su servicio.

Al negar a los asalariados el derecho a disminuir todos los gastos y erogaciones estrictamente indispensables que tuvieron que hacer para desarrollar su actividad y cumplir con sus obligaciones laborales, de la totalidad de los ingresos gravados obtenidos de acuerdo a los artículos 95 y 96 de la LISR, la base gravable con la que se calcula y determina el ISR a cargo no corresponde a la capacidad real y contributiva del tributario. Esto impide que pueda hacer frente financieramente a dicha carga fiscal, ya que no se le reconoce el efecto financiero y de acumulación de riqueza de todos los gastos efectuados.

La LISR vigente contempla modificaciones que realmente no atienden las propuestas vertidas por el propio Estado y sus secretarías; al ser esta la base de la reforma de dicha ley, es importante analizar el contenido de la exposición de motivos de la nueva LISR y los argumentos y consideraciones emitidos por el ejecutivo federal. Esta ley pretende salvaguardar mínimamente a los contribuyentes de dicho impuesto, y si se considera que a la exposición de motivos se le conoce como el espíritu de la ley, lo que contiene la exposición de motivos no es congruente con el texto de la LISR que se aprobó y está vigente.

De los argumentos vertidos destacan los siguientes:

La estructura del ISR vigente contiene diversos regímenes preferenciales y tratamientos de excepción que generan distorsiones, restan neutralidad, equidad y simplicidad, y generan espacios para la evasión y elusión fiscales, lo cual deriva en una importante pérdida de recursos fiscales.

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.

La nueva LISR reconoce que el mínimo vital, como proyección del principio de proporcionalidad tributaria, es una garantía de las personas, en 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 ve reflejado en la nueva LISR 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.

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, aceptar que el mínimo vital impone un límite a la potestad impositiva del Estado Mexicano a fin de que no puedan afectarse los recursos materiales necesarios de las personas para llevar una vida digna.

Entre los elementos que se deben considerar para mejorar la arquitectura del ISR se encuentra el restablecimiento del principio de simetría fiscal. De acuerdo con la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la simetría fiscal es un principio de política tributaria que establece un parámetro de vinculación entre los contribuyentes y de equilibrio entre ingresos y gastos, de manera que si a una persona física o moral le corresponde el reconocimiento de un ingreso que será gravado, a su contraparte que realiza el pago -que genera ese ingreso- debe corresponderle una deducción.

El espíritu de la nueva LISR sí contempla de alguna manera la protección de los derechos humanos y sus garantías como lo fundamentan los artículos 1º y 31 constitucionales, los cuales más adelante se abordan de manera clara para valorar si estos realmente están considerados en la nueva LISR.

Una vez que es discutida la exposición de motivos por el Congreso de la Unión (Cámara de Diputados y Cámara de Senadores), se elabora un dictamen para la creación de la nueva ley. Es importante resaltar algunos de los principios constitucionales que los diputados federales reconocen:

En los derechos humanos encontramos las siguientes características:

Son universales, porque son para todas las personas sin importar su origen, edad, raza, sexo, color, opinión política o religiosa.

Son permanentes porque no pueden limitarse o suprimirse; por el contrario, evolucionan para ser más incluyentes.

Son progresivos, ya que satisfacen las necesidades personales y colectivas en continua transformación, se incrementan de la mano del desarrollo social, cultural, económico y político de las sociedades.

Son preexistentes al Estado o la norma fundamental y en consecuencia deben ser reconocidos por la Constitución y en el caso de reforma no podrán ser afectados en sus alcances.

Por lo tanto, se puede señalar que la diferencia estriba en que las garantías individuales son los límites de la actuación del poder público consagrados de manera precisa en un texto constitucional y que los derechos humanos son anteriores y superan el poder público, por lo que aunque no estén consagrados en una Constitución, el Estado se constriñe a reconocerlos, respetarlos y protegerlos.

Ninguno de estos argumentos fue considerado por los diputados ni los senadores, lo que provocó que se aprobara una nueva LISR vigente a partir del 1 de enero de 2014, la cual actualmente sigue igual. La determinación de la base gravable de los asalariados de acuerdo a lo que establece el capítulo I del título IV de la LISR vigente, trasgrede lo establecido en los artículos 1, 31 fracción IV y 123 de la Constitución mexicana actual. Además, dicha ley no le permite calcular el impuesto sobre la renta al propio contribuyente (asalariado), por lo que la obligación de calcular y determinar el ISR se traslada de manera expresa al empleador, quien realiza el pago por dichos servicios. Así lo establece el artículo 96 de la LISR: “Quienes hagan pagos por los diferentes ingresos o conceptos a que se refiere dicho capítulo I, están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales, los cuales tendrán el carácter de provisionales a cuenta del impuesto anual”.

El artículo también señala que la retención se calcula aplicando a la TOTALIDAD DE LOS INGRESOS obtenidos en un mes calendario la siguiente tabla:

TARIFA MENSUAL

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4.210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7.399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Tarifa del Art. 96 LISR

La determinación y cálculo del ISR provisional del asalariado la realiza el empleador o quien efectúa el pago por el servicio recibido. A continuación se dan dos ejemplos de personas físicas que perciben ingresos por los salarios y/o asimilados a salarios, para identificar el ISR recaudado en el periodo de un mes calendario.

Tabla No. 1 Cuadro comparativo del salario mensual de dos asalariados

CÁLCULO DEL ISR MENSUAL ART. 96 LISR

	LISR VIGENTE		INGRESO REAL		LISR VIGENTE		INGRESO REAL	
TRABAJADOR	1	%		%	2	%		%
INGRESOS POR SALARIOS	10 200.00	100	10 200.00		11 200.00	100	11 200.00	
GASTOS Y EROGACIONES INDISPENSABLES	3 000.00		3 000.00		3 000.00		3 000.00	
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	-				-			
UTILIDAD REAL	7 200.00		7 200.00	100	8 200.00		8 200.00	100
UTILIDAD FISCAL O BASE GRAVABLE	10 200.00				11 200.00			
LÍMITE INFERIOR EXCEDENTE DEL LÍMITE INFERIOR	8 601.51		4 210.42		10 298.36		7 399.43	
TASA DE ISR ART. 96 IMPUESTO MARGINAL	1 598.49		2 989.58					
	0.1792		0.1088		0.2136		0.16	
CUOTA FIJA	286.45		325.27		901.43		128.09	
	786.54		247.24		1,090.61		594.21	
ISR CAUSADO	1				1			

	072.99	10.5	572.51	7.9	992.04	17.7	722.30	8.8
		2		5		9		1
INGRESO NETO								
MENOS EL ISR								
CAUSADO	9				9			
(LISR)	127.01				207.96			

La tabla 1 muestra de manera clara y contundente que el ISR causado por cada uno de los asalariados no corresponde a su capacidad contributiva real de acuerdo a la totalidad de los ingresos percibidos menos los gastos y erogaciones que tuvieron que realizar, y que estos a su vez fueran indispensables para obtener el ingreso. En el primer caso, un trabajador obtiene \$10 200.00 pesos mexicanos y realizó gastos indispensables por la cantidad de \$3 000.00 pesos mexicanos, pero como obtiene ingresos por sueldos y salarios, la LISR no le permite disminuir ningún gasto aunque este sea indispensable, por lo tanto, la base gravable para determinar el ISR es por \$10 200.00 pesos mexicanos, pero en realidad debe ser por \$7 200.00 pesos mexicanos.

En el segundo caso, el trabajador obtuvo ingresos mensuales por \$11 200.00 pesos mexicanos y también realizó gastos y erogaciones indispensables para obtener el ingreso por la cantidad de \$3 000.00 pesos mexicanos, en este caso su capacidad contributiva debía ser por \$8 200.00 pesos mexicanos, atendiendo a los principios tributarios consagrados en la Constitución mexicana. Pero no es así, porque la LISR vigente no reconoce dichas deducciones como autorizadas y, por lo tanto, la base gravable para calcular el ISR es por \$11 200.00 pesos mexicanos; en este último caso, el resultado del ISR a cargo del contribuyente afecta todavía más su capacidad contributiva, como lo evidencia el ejemplo. Entre los dos existe una diferencia en el ingreso bruto de \$1 000.00 pesos mexicanos, pero en realidad de acuerdo a la tarifa establecida en el artículo 96 de la LISR vigente, no es nada proporcional la diferencia real de acuerdo a su ingreso neto disponible para satisfacer sus necesidades básicas, que es de \$80.95 pesos mexicanos.

Lo anterior evidencia la afectación a la economía personal y familiar de la clase trabajadora mexicana, y además vulnera el texto legal establecido en los artículos 1, 31, fracción IV y 123 en su apartado A de la Constitución mexicana. En el primer caso trasgrede las garantías individuales y los derechos humanos, además es evidente que no hay protección alguna al derecho al mínimo vital, todo ello contenido en el artículo 1 constitucional, que a la letra dice:

En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

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

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes.

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que

atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

De acuerdo al texto anterior, la Constitución mexicana protege de manera amplia el tema de los derechos humanos y las garantías individuales, así como de los tratados internacionales y demás leyes aplicables para favorecer todo el tiempo a los ciudadanos; además menciona la obligación que tienen todas las autoridades de respetar, proteger y garantizar dichos derechos humanos de conformidad con los principios, que en el caso de la presente investigación son básicos: la universalidad y la progresividad.

Los principios de universalidad y progresividad contenidos en el artículo 1 de la Constitución mexicana son fundamentales para comprender el alcance que tienen en el ámbito de los derechos humanos y las garantías individuales a respetar por el estado mexicano. Por lo anterior es importante identificar los criterios normativos y las interpretaciones que hacen las instituciones mexicanas del tema; en el portal de internet de la Comisión Estatal de los Derechos Humanos, Jalisco, se establecen las siguientes definiciones:

El principio de universalidad deviene del reconocimiento de la dignidad que tienen todos los miembros de la raza humana sin distinción de nacionalidad, credo, edad, sexo, preferencias o cualquier otra, por lo que los derechos humanos se consideran prerrogativas que le corresponden a toda persona por el simple hecho de serlo.

El principio de progresividad establece la obligación del Estado de generar en cada momento histórico una mayor y mejor protección y garantía de los derechos humanos, de tal forma que siempre estén en constante evolución y bajo ninguna justificación en retroceso.

El mismo texto del artículo establece que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia. De ahí que se desprendan otros dos principios importantes,

como son el *pro personae* y el principio de interpretación conforme, los cuales se explican a continuación.

El principio *Pro personae* atiende a la obligación que tiene el Estado de aplicar la norma más amplia cuando se trate de reconocer los derechos humanos protegidos y, a la par, la norma más restringida cuando se trate de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o su suspensión extraordinaria.

Los dos principios son contundentes respecto a que el estado en todo momento debe proteger los derechos y garantías de sus gobernados, invariablemente de los cambios normativos en otras disposiciones jurídicas, ya sean fiscales, mercantiles, civiles, entre otras, que puedan causar un menoscabo a sus derechos ya ganados y reconocidos por la máxima norma jurídica mexicana.

Además, con respecto al derecho al mínimo vital, este no implica un deber para el legislador tributario en el sentido de establecer específicamente una exención, una deducción o algún mecanismo en particular, ya que cuenta con un margen de libre configuración legislativa para el diseño del sistema fiscal. Pero a través de figuras como estas se puede salvaguardar el derecho al mínimo vital, que debe representar un componente negativo para determinar la base imponible, vinculada de manera directa con la capacidad contributiva de la renta del contribuyente o sujeto obligado.

Según Fierro (2012), una visión amplia del derecho fundamental del mínimo vital implica garantizar todas las medidas positivas o negativas constitucionalmente con la finalidad de evitar que el sujeto obligado al pago de un tributo se vea reducido en su valor intrínseco como ser humano al no contar con las condiciones mínimas y necesarias que le permitan vivir dignamente. Lo anterior en el ámbito de la interpretación fiscal de los tribunales mexicanos se ha manifestado de la siguiente manera:

Tesis del Principio Mínimo Vital

Tesis: P. VI/2013 (9a.)	Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Décima Época 159821 4 de 11
Pleno	Libro 1, Diciembre de 2013, Tomo I Pag. 135 Tesis Aislada(Constitucional)

DERECHO AL MÍNIMO VITAL. EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO, TIENE FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Si bien esta Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado sobre el derecho de los trabajadores que perciben una suma equivalente al salario mínimo, a que no se les impongan contribuciones, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 123 constitucional, no debe perderse de vista que dicho criterio se limitó a discernir sobre los casos en los que los trabajadores no deberían ver mermado su patrimonio con descuentos, sin pretender una proyección de tal criterio a otros rubros de ingreso. En ese sentido, el derecho al mínimo vital no es una prerrogativa exclusiva de la clase trabajadora, ni su contenido se agota al exceptuar de embargo, compensación o descuento al salario mínimo; por el contrario, aquel ejerce una influencia que trasciende ese ámbito y, en lo relativo a la materia tributaria, deriva del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En efecto, los diversos postulados desarrollados por este Tribunal Constitucional en relación con el principio de proporcionalidad tributaria permiten apreciar que el derecho al mínimo vital, desde una óptica tributaria, encuentra sustento en dicho precepto constitucional y tiene una proyección más amplia de la que le correspondería si se encontrara acotado a quienes obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado. Así, el referido derecho se configura como directriz para el legislador, por cuya virtud debe abstenerse de imponer contribuciones a determinados conceptos o ingresos, cuando ello implique dejar a la persona sin medios para subsistir. En consecuencia, como el derecho

al mínimo vital en el ámbito tributario encuentra asidero en el citado artículo 31, fracción IV, constitucional, puede precisarse que lo establecido en la fracción VIII del apartado A del artículo 123 de ese ordenamiento fundamental, en el sentido de que el salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento, no es más que la manifestación de dicho derecho, de proyección más amplia, en la materia laboral y, específicamente, para el caso de los trabajadores que perciben dicho salario.

DERECHO AL MÍNIMO VITAL

Consideramos que como integrante del referido principio, lo constituye el Derecho al Mínimo Vital y en esta línea de pensamiento se pronuncia la Primera Sala de la SCJN, cuando establece que el derecho aludido no solo se encuentra contenido en las garantías tributarias del artículo 31, fracción CPEUM, sino también en el 1º, 3, 4, 6, 13, 25, 27 y 123, todos de la carta fundamental y como razonamiento sustancial expresa: “el goce del mínimo vital es un presupuesto sin el cual las coordenadas centrales de nuestro orden constitucional carecen de sentido, de tal suerte que la intersección entre la potestad estatal y el entramado de derechos y libertades fundamentales consiste en la determinación de un mínimo de subsistencia digna y autónoma protegido constitucionalmente. Este parámetro constituye el contenido del derecho al mínimo vital, el cual, a su vez, coincide con las competencias, condiciones básicas y prestaciones sociales necesarias para que la persona pueda llevar una vida libre del temor y de las cargas de la miseria, de tal manera que el objeto del derecho al mínimo vital abarca todas las medidas positivas o negativas imprescindibles para evitar que la persona se vea inconstitucionalmente reducida en su valor intrínseco como ser humano por no contar con las condiciones materiales que le permitan llevar una existencia digna. Así, este derecho busca garantizar que la persona -centro del ordenamiento jurídico- no se convierta en instrumento de otros fines, objetivos, propósitos, bienes o intereses, por importantes o valiosos que ellos sean”. DERECHO AL MÍNIMO VITAL EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL MEXICANO. Novena Época, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, mayo de 2007, p. 793. Tesis: 1a. XCVII/2007.

No menos importante es el principio Pro Homine, un criterio hermenéutico que informa a toda la estructura de los derechos humanos y exige acudir a la norma más amplia o a la interpretación más extensiva, cuando se trata de reconocer derechos protegidos; y a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones a su ejercicio.

EL PRINCIPIO PRO PERSONA

Implica la protección más amplia a los derechos fundamentales, que se encuentra previsto en el numeral 2 del artículo 5 del referido Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos, en relación con el artículo 29 de la Convención Americana de los Derechos Humanos. Es importante indicar que este principio lo establece el párrafo segundo del artículo 1º, CPEUM, cuando señala “Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia” y así lo corrobora la SCJN, al indicar que “El hecho de que el texto constitucional contemple expresamente el principio pro persona es de una relevancia inusitada pues da la pauta para ejercer el control de convencionalidad y conlleva el mandato de su aplicación, no solo para quienes imparten justicia, sino para quienes participan del proceso legislativo y de política pública. Sin embargo, este criterio hermenéutico no era ajeno al régimen de interpretación previo a la citada reforma constitucional” (El principio Pro persona, Suprema Corte de Justicia de la Nación. Programa de Equidad de Género).

Pasos a seguir para ejercer el control de convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos. “el Poder Judicial al ejercer un control de convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos, deberá realizar los siguientes pasos: a) Interpretación conforme en sentido amplio, lo que significa que los jueces del país - al igual que todas las demás autoridades del Estado Mexicano-, deben interpretar el orden jurídico a la luz y conforme a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los cuales el Estado Mexicano sea

parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia; b) Interpretación conforme en sentido estricto, lo que significa que cuando hay varias interpretaciones jurídicamente válidas, los jueces deben, partiendo de la presunción de constitucionalidad de las leyes, preferir aquella que hace a la ley acorde a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte, para evitar incidir o vulnerar el contenido esencial de estos derechos; y, c) Inaplicación de la ley cuando las alternativas anteriores no son posibles. Lo anterior no afecta o rompe con la lógica de los principios de división de poderes y de federalismo, sino que fortalece el papel de los jueces al ser el último recurso para asegurar la primacía y aplicación efectiva de los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los cuales el Estado Mexicano es parte. PASOS A SEGUIR EN EL CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS [TA]; 10a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; libro III, diciembre de 2011, tomo 1, p. 552.

Este principio lo corrobora el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al establecer: PRINCIPIO PRO HOMINE. SU APLICACIÓN ES OBLIGATORIA. El principio pro homine que implica que la interpretación jurídica siempre debe buscar el mayor beneficio para el hombre, es decir, que debe acudir a la norma más amplia o a la interpretación extensiva cuando se trata de derechos protegidos y, por el contrario, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer límites a su ejercicio, se contempla en los artículos 29 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 5 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, publicados en el Diario Oficial de la Federación el siete y el veinte de mayo de mil novecientos ochenta y uno, respectivamente. Ahora bien, como dichos tratados forman parte de la Ley Suprema de la Unión, conforme al artículo 133 constitucional, es claro que el citado principio debe aplicarse en forma obligatoria. [TA]; 9a. Época; T.C.C.; S.J.F. y su Gaceta; XXI, febrero de 2005; p. 1744.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Décima Época, libro XXVI, noviembre de 2013, tomo 2, p. 1383 Tesis aislada (constitucional).

PRINCIPIO PRO PERSONAE. CONGRUENTE CON SU INTERPRETACIÓN POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN Y LA CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS, EN LOS PROCEDIMIENTOS O JUICIOS EN LOS QUE, ADEMÁS DE LOS ENTES ESTATALES, ESTÉN INVOLUCRADAS PERSONAS (PARTES) CON INTERESES CONTRARIOS, DEBE APLICARSE VELANDO POR QUE TODOS LOS DERECHOS HUMANOS DE ESTAS SEAN RESPETADOS Y NO SOLAMENTE LOS DE QUIEN SOLICITA SU PROTECCIÓN.

Congruente con la interpretación que del principio pro personae ha efectuado la Suprema Corte de Justicia de la Nación, derivada de la tesis 1a. XXVI/2012 (10a.), publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, libro V, tomo 1, febrero de 2012, p. 659, de rubro: "PRINCIPIO PRO PERSONAE. EL CONTENIDO Y ALCANCE DE LOS DERECHOS HUMANOS DEBEN ANALIZARSE A PARTIR DE AQUEL.", así como la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el caso de la Masacre de Mapiripán vs. Colombia (fondo, reparaciones y costas, párrafo 106), se le identifica de forma genérica con la protección eficaz de la persona y se deriva del propio objetivo y fin de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, la cual, en palabras de la propia Corte Interamericana, se inspira en valores comunes superiores, centrados en la protección del ser humano, está dotada de mecanismos específicos de supervisión, se aplica de conformidad con la noción de garantía colectiva, consagra obligaciones de carácter esencialmente objetivo y tiene una naturaleza especial que la diferencia de los demás tratados. Por tanto, en los procedimientos o juicios en los que, además de los entes estatales, estén involucradas personas (partes) con intereses contrarios, como por ejemplo, el juicio de amparo, en el cual interviene el quejoso, la autoridad responsable y en la mayoría de los casos, existe un tercero perjudicado o tercero interesado, el principio pro personae debe aplicarse velando por que todos los derechos humanos de los particulares sean respetados y no solamente los de quien

solicita su protección. Aceptar lo contrario, es decir, que con la finalidad de proteger los derechos únicamente de alguna de las partes en el juicio se vulneraran los inherentes a la otra, desnaturalizaría el fin perseguido por el señalado principio, que no es otro que la tutela y mayor extensión en la protección de los derechos humanos como criterio hermenéutico y garantía colectiva.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO

El principal objetivo del Pro Homine, es brindar la mayor protección a la persona, garantizando el pleno goce de sus derechos humanos.

Es indispensable para la interpretación y aplicación de las normas, en especial en aquellos casos que por la oscuridad normativa exista posibilidad de restringir los derechos humanos; ahí el empleo del principio cobra mayor importancia. De esta manera, la aplicación del principio Pro Homine por los operadores jurídicos, como norma de interpretación de los derechos humanos se convierte en una garantía para su protección.

Además, el artículo 31, fracción IV constitucional, establece lo siguiente.

Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De esta fracción se desprende el sustento legal de la manera en que van a contribuir todos los mexicanos destacando los principios de proporcionalidad y equidad, los dos vinculados de manera directa con la capacidad de pago o contributiva por el cual el sujeto obligado tiene que pagar los impuestos causados. Para comprender de manera clara la relevancia de los dos principios tributarios consagrados en la Constitución mexicana, es necesario

analizarlos considerando los criterios de los tribunales federales encargados de hacer valer las leyes.

Principio de proporcionalidad

“Proporción es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí”. Para Jiménez (2014), la proporcionalidad es la correcta distribución entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ella gravados.

Coincido con dicha definición ya que el pago de la contribución del ISR debe ir en proporción directa con la capacidad de contribuir, una vez que se hayan disminuido los gastos y erogaciones indispensables y establecidas en la propia ley sin distinción alguna.

El principio de proporcionalidad se estructura dentro del derecho fiscal y atiende los siguientes tres elementos:

- La capacidad económica de los ciudadanos a fin de que cada uno de ellos contribuya cualitativamente en función de dicha capacidad.
- Una parte justa y adecuada de los ingresos, utilidades o rendimientos percibidos por cada causante como factor determinante para fijar la base gravable.
- Las fuentes de riqueza disponibles y existentes en el país, entre las cuales deben ser distribuidas en forma equilibrada todas las cargas tributarias, con el objeto de que no solo una o dos soporten su totalidad.

Con respecto a la capacidad de pago, los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de sus respectivas capacidades económicas y aportar a la Hacienda Pública una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

Los gravámenes deben estar de acuerdo con la capacidad económica: las personas que tengan ingresos elevados tributan en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos.

El principio de equidad, de acuerdo a su acepción aristotélica, significa “la aplicación de la justicia a casos concretos, se obtiene tratando igual a los iguales y en forma desigual a los que no se encuentran en igualdad de circunstancia”.

En conclusión, la igualdad es de la todos los sujetos pasivos de un mismo tributo ante la misma ley; ellos en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos, etcétera, por lo que únicamente varían las tarifas tributarias aplicables de acuerdo a la capacidad económica. La equidad atiende a la igualdad en la regulación de todos los elementos integrantes del tributo o contribución, con excepción de las tasas, cuotas o tarifas.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo ante la ley tributaria, quienes en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a deducciones permitidas, porque permitir o no una deducción de los ingresos acumulables del causante a fin de determinar el impuesto sobre la renta, evidentemente repercute en el monto del impuesto a pagar.

El artículo 123 apartado A constitucional establece de manera contundente que los trabajadores tienen derecho a un trabajo digno remunerado de acuerdo a las actividades desempeñadas. Con la finalidad de constatar dichos derechos se enuncian de manera literal las fracciones e incisos que coadyuvan en la presente investigación:

Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social de trabajo, conforme a la ley.

El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:

- A. Entre los obreros, jornaleros, empleados domésticos, artesanos y de una manera general, todo contrato de trabajo:
- I. La duración de la jornada máxima será de ocho horas.
 - II. La jornada máxima de trabajo nocturno será de 7 horas. Quedan prohibidas: las labores insalubres o peligrosas, el trabajo nocturno industrial y todo otro trabajo después de las diez de la noche, de los menores de dieciséis años;
 - III. Queda prohibida la utilización del trabajo de los menores de quince años. Los mayores de esta edad y menores de dieciséis tendrán como jornada máxima la de seis horas.
 - IV. Por cada seis días de trabajo deberá disfrutar el operario de un día de descanso, cuando menos.
 - VI. Los salarios mínimos que deberán disfrutar los trabajadores serán generales o profesionales. Los primeros regirán en las áreas geográficas que se determinen; los segundos se aplicarán en ramas determinadas de la actividad económica o en profesiones, oficios o trabajos especiales. El salario mínimo no podrá ser utilizado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines ajenos a su naturaleza.

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.

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

- VII.** Para trabajo igual debe corresponder salario igual, sin tener en cuenta sexo ni nacionalidad.
- VIII.** El salario mínimo quedará exceptuado de embargo, compensación o descuento.
- X.** El salario deberá pagarse precisamente en moneda de curso legal, no siendo permitido hacerlo efectivo con mercancías, ni con vales, fichas o cualquier otro signo representativo con que se pretenda substituir la moneda.
- XI.** Cuando, por circunstancias extraordinarias deban aumentarse las horas de jornada, se abonará como salario por el tiempo excedente 100 % más de lo fijado para las horas normales. En ningún caso el trabajo extraordinario podrá exceder las tres horas diarias, ni las tres veces consecutivas. Los menores de dieciséis años no serán admitidos en esta clase de trabajos.
- XIII.** Las empresas, cualquiera que sea su actividad, estarán obligadas a proporcionar a sus trabajadores, capacitación o adiestramiento para el trabajo. La ley reglamentaria determinará los sistemas, métodos y procedimientos.
- XXIII.** Los créditos en favor de los trabajadores por salario o sueldos devengados en el último año, y por indemnizaciones, tendrán preferencia sobre cualquier otro en los casos de concurso o de quiebra.

De este último artículo constitucional se rescatan algunos derechos y condiciones laborales que protegen a los trabajadores, garantizándoles trato digno y, sobre todo, una remuneración que sea suficiente para sostener los gastos básicos para poder subsistir el propio trabajador y sus dependientes familiares.

La Constitución española reconoce también ciertos derechos humanos que otorgan garantías individuales y jurídicas a sus ciudadanos, entre los que destacan los siguientes artículos:

Artículo 14. Los españoles son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social.

Artículo 31. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo, inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.

El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.

Solo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.

Artículo 39. Los poderes públicos aseguran la protección social, económica y jurídica de la familia.

Los poderes públicos aseguran, asimismo, la protección integral de los hijos, iguales estos ante la ley con independencia de su filiación, y de las madres, cualquiera que sea su estado civil. La ley posibilitará la investigación de la paternidad.

Los padres deben prestar asistencia de todo orden a los hijos habidos dentro o fuera del matrimonio, durante su minoría de edad y en los demás casos en que legalmente proceda.

Los niños gozarán de la protección prevista en los acuerdos internacionales que velan por sus derechos.

Artículo 40. Los poderes públicos promoverán las condiciones favorables para el progreso social y económico y para una distribución de la renta regional y personal más equitativa, en el marco de una política de estabilidad económica. De manera especial realizarán una política orientada al pleno empleo.

Asimismo, los poderes públicos fomentarán una política que garantice la formación y readaptación profesionales; velarán por la seguridad e higiene en el trabajo y garantizarán el descanso necesario, mediante la limitación de la jornada laboral, las vacaciones periódicas retribuidas y la promoción de centros adecuados.

De acuerdo a los artículos constitucionales de España antes mencionados, se identifican ciertas regulaciones jurídicas que protegen y garantizan los derechos humanos de los ciudadanos españoles independientemente si se encuentran dentro o fuera de territorio español, además la propia constitución española contempla los argumentos jurídicos establecidos en la declaración universal de los derechos humanos avalados por las Naciones Unidas, así como los contenidos en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, reconocidos también por la Organización de la Naciones Unidas. México también forma parte de ambos acuerdos internacionales.

De acuerdo a la norma fiscal española, el impuesto sobre la renta vigente para el año 2016 que se aplica en territorio español, reconoce a los trabajadores ciertas deducciones que como todo ciudadano realiza en el seno familiar, de alguna manera les favorecen reduciendo de manera significativa la base gravable para determinar el impuesto a pagar, además tienen una reducción de hasta 3 700 euros equivalentes aproximadamente a \$92 500.00 pesos mexicanos, por los cuales no pagan nada de impuesto sobre la renta.

La Constitución colombiana reconoce que el pueblo debe tener la garantía de una seguridad de vida, convivencia, trabajo, justicia, igualdad, conocimiento, libertad y paz, en el título II, De los Derechos, las Garantías y los Deberes, capítulo II, De los derechos fundamentales, en su artículo 25: “El trabajo es un derecho y una obligación social y goza, en todas sus modalidades, de la especial protección del Estado. Toda persona tiene derecho a un trabajo en condiciones dignas y justas”.

Tomando en cuenta el sentido de igualdad de todo colombiano, quien tiene el derecho a un trabajo digno que coadyuve a obtener una buena calidad de vida, nos preguntamos: ¿el gobierno genera y propicia la igualdad de derecho de vivir dignamente con el esfuerzo del trabajo? Desde la libre opinión podemos decir que la circunstancias políticas y económicas de un país limitan el cumplimiento de una constitución que se encuentra fuera de una realidad y que no ha generado el campo propicio para fomentar lo antes expuesto, por lo tanto es urgente una reforma constitucional, ya que la presente constitución de Colombia data del 20 de julio de 1991, fecha en la que se corrigió su segunda versión.

En Colombia, a la clase trabajadora se le reconoce en la ley del impuesto sobre la renta la disminución de la base gravable de dicho impuestos, donde destacan los gastos de hospitalización y medicamentos tanto del trabajador, su cónyuge, hijos y hasta hermanos que tengan alguna discapacidad física o psicológica, entre otros; de esta manera el estado trata de garantizar los derechos reconocidos en su constitución y en la declaración universal de los derechos humanos.

De acuerdo al análisis de Fierro (2012) de las sentencias publicadas por la Corte Constitucional Colombiana con respecto a la naturaleza del estado social y su vinculación con los derechos humanos, independientemente de su ámbito de aplicación, ya sea civil, fiscal, penal, etcétera, resalta lo siguiente:

- Derecho a la subsistencia.
- Estado social de derecho, dignidad humana y derecho al mínimo vital.
- Igualdad de oportunidades y trato favorable a los débiles.
- Estado social de derecho y constitución económica.
- El derecho fundamental a la vida en condiciones dignas.
- Mínimo vital y salario mínimo, entre otros.

Todos los derechos antes mencionados privilegian la protección de las garantías individuales y de los derechos humanos de los ciudadanos, con un salario digno y suficiente que garantice su subsistencia digna y su derecho al mínimo vital.

Conclusiones

En términos generales, las garantías consagradas en los artículos 1, 31 fracción IV y 123 en su apartado A de la Constitución mexicana, establecen los derechos mínimos de los trabajadores sujetos a un contrato de trabajo, ya que en su fracción IV, párrafo segundo señala 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 la educación obligatoria de los hijos”, mientras que el artículo 308 del Código Civil

Federal dentro del capítulo 3 del título sexto, señala que: “los alimentos comprenden la comida, el vestido, la habitación y la asistencia en casos de enfermedad”.

Con respecto a los menores, los alimentos comprenden, además, los gastos necesarios para la educación primaria del alimentista, y para proporcionarle algún oficio, arte o profesión honestos y adecuados a su sexo y circunstancias personales: “es importante tal señalamiento ya que un trabajador asalariado se enfrenta con la tarea de proporcionar a su familia y dependientes económicos la posibilidad de satisfacer las necesidades básicas, aún más si se establece dentro de la Constitución mexicana como garantía consagrada en diversos artículos el reconocimiento a tener una alimentación nutritiva suficiente y de calidad, que además es obligación del estado garantizarla, protección a la salud, a la vivienda digna y decorosa, al sano esparcimiento de los niños, acceso a la cultura y, sobre todo, la garantía a la educación consagrada en el artículo 3 constitucional. Como se puede percibir, muchos son los derechos y garantías de los mexicanos, ¿pero cómo hacerlos cumplir cuando los ingresos de los trabajadores se ven afectados de manera desproporcionada por las leyes fiscales, en especial por la LISR, que le impiden lograr los objetivos planteados por las diferentes leyes que protegen los derechos de los trabajadores y sus familias?

Por su parte, la Declaración Universal de los Derechos Humanos en su numeral 23, punto 3, señala que: “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”. Mientras que el numeral 25, punto 1, señala que: “Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a su familia, la salud y el bienestar, y en especial la alimentación, el vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios; tiene asimismo derecho a los seguros en caso de desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez y otros casos de pérdida de sus medios de subsistencia por circunstancias independientes de su voluntad”.

En el mismo contexto se encuentra el Pacto internacional sobre los derechos económicos, sociales y culturales, cuya parte tres del artículo 7, fracción A, señala que: “Los Estados Partes en el presente Pacto (entre ellos, México) reconocen el derecho de toda persona al goce de condiciones de trabajo equitativas y satisfactorias que le aseguren en especial:

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

Y el artículo 11 del mismo convenio señala que: 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.

Tras estos señalamientos que se desprenden de instrumentos internacionales, emitido por una organización internacional de los que además México forma parte, como lo es la ONU, adquiere más sentido el señalamiento sobre la desproporcionalidad y falta de equidad en la obligación consagrada en el artículo 31, fracción cuarta de nuestra Constitución, ya mencionado en diferentes momento de este trabajo y además resulta contradictorio el hecho de que la autoridad no observe que tras las reformas a nuestra Carta Magna, en el artículo 1 del mencionado ordenamiento eleva los derechos humanos al nivel de protección constitucional, junto con el artículo 133 del mismo ordenamiento, que señala que la ley suprema de nuestro país son la Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la república, con aprobación del Senado. Por lo tanto, debemos considerar la idea de que se violentan los derechos fundamentales de los

asalariados en proporción a aquellos que realizan las mismas actividades, pero bajo otras figuras reconocidas por la LISR.

Es evidente que lo contenido en la Constitución mexicana y en los tratados internacionales firmados por México respecto al tema de los derechos humanos y garantías individuales vinculados con los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, no están contemplados en la LISR vigente, porque la ley en cuestión no atiende de manera real la capacidad contributiva de los asalariados al no permitirles deducción alguna a la base gravable de la que se tiene que pagar el impuesto, esto trae como consecuencia una afectación financiera a la economía del trabajador y de su propia familiar e imposibilita la satisfacción de las necesidades básicas de alimento, vestido, vivienda y salud, todos ellos derechos reconocidos dentro del principio al mínimo vital que cualquier estado soberano debe dar a sus gobernados.

Bibliografía

- Carraco, I. Hugo (2006). *Derecho Fiscal Constitucional*. México, Editorial Oxford.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2016). México, Editorial Ediciones Leyenda S.A.
- Fierro, F. Ana (2012). *Derechos humanos, derechos fundamentales y garantías individuales*. México, Editorial Oxford.
- Jiménez, G. Antonio (2014). *Curso de derecho tributario*. México, Editorial Tax Editores.
- Prontuario Fiscal (2016). México, Editorial Cengage Learning.
- Reyes, A. Rigoberto (1990). *Elementos básicos de derecho fiscal*. México, Editorial UdeG.