

UNA PROPUESTA DE DEDUCCIÓN AL PAGO DE ALIMENTOS PARA PERSONAS FÍSICAS COMO MEDIDA DE APOYO DEL GOBIERNO FEDERAL PARA AFRONTAR LA INCERTIDUMBRE ECONÓMICA GENERADA POR LA PANDEMIA DE SARS-CoV-2: SIMULACIÓN MONTE CARLO

Albino Mendoza-de-Jesús* Juan Carlos Hernández-Santoyo** Francisco Venegas-Martínez ***

(Recibido: julio, 2020/Aceptado septiembre 2020)

Resumen

Objetivo: configurar un estímulo fiscal para que las personas físicas contribuyentes que presentan declaración anual puedan deducir el pago de alimentos con miras a garantizar su derecho al mínimo vital, principalmente en época de incertidumbre debido al impacto económico negativo generado por la pandemia de SARS-CoV-2. **Metodología:** en razón del enfoque cualitativo, se recurrió a la hermenéutica para comprender, interpretar y explicar las fuentes formales del derecho y los pronunciamientos de algunos miembros de la Corte, igual se acudió a la aplicación de entrevistas realizadas a expertos fiscalistas y contribuyentes. Asimismo, se utiliza simulación Monte Carlo para evaluar el impacto de la propuesta en los ingresos del fisco federal. **Resultados:** propuesta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de un estímulo fiscal al pago de alimentos para conceder un beneficio gracioso a las personas físicas contribuyentes y propiciar mayor control en la fiscalización de las operaciones realizadas por los proveedores. **Conclusiones:** el estímulo fiscal al pago de alimentos garantiza el derecho al mínimo vital, fortalece el ingreso familiar para hacer frente al impacto económico generado por la pandemia de SARS-CoV-2 y posibilita al Estado la rectoría recaudatoria sobre el importante volumen de operaciones de venta que llevan a cabo los proveedores de alimentos.

Palabras clave: estímulos fiscales, alimentos, deducciones personales, deducciones autorizadas, deducciones estructurales, deducciones no estructurales, derecho al mínimo vital de los contribuyentes, coronavirus, COVID-19, SARS-CoV-2.

Clasificación JEL: E62, H20, H21, I31

*Universidad Anáhuac de Oaxaca, México albino.mendoza.dejesus@gmail.com

**Universidad Anáhuac de Oaxaca, México juan.hernandezsan@anahuac.mx

***Instituto Politécnico Nacional, México fvenegas1111@yahoo.com.mx

A PROPOSAL FOR A DEDUCTION OF THE PAYMENT OF FOOD FOR NATURAL PERSONS AS A MEASUREMENT TO SUPPORT THE FEDERAL GOVERNMENT TO FACE THE ECONOMIC UNCERTAINTY GENERATED BY THE SARS-CoV-2 PANDEMIC: A MONTE CARLO SIMULATION

Albino Mendoza-de-Jesús* Juan Carlos Hernández-Santoyo** Francisco Venegas-Martínez ***

(Recibido: julio, 2020/Aceptado septiembre 2020)

Abstract

Objective: configure a fiscal stimulus so that taxpayers who file an annual tax return can deduct the payment of food in order to guaranteeing their right to a minimum level of subsistence, mainly in times of uncertainty because of the negative economic impact generated by the SARS-CoV-2 pandemic. Methodology: because of the qualitative focus, hermeneutics was used to understand, interpret and explain the formal sources of law and the pronouncements of some members of the Court, as well as the application of interviews with tax experts and taxpayers. Likewise, Monte Carlo simulation is used to evaluate the impact of the proposal on the revenues of the federal treasury. Results: proposal to the Ministry of Finance and Public Credit of a fiscal stimulus to the payment of food to grant a graceful benefit to the taxpayers and to promote greater control in the supervision of the operations carried out by the suppliers. Conclusions: the fiscal stimulus to the payment of food guarantees right to a minimum level of subsistence strengthens the family income to face the economic impact generated by the SARS-CoV-2 pandemic and enables the State to steer the collection on the significant volume of sales operations that carry out the food providers.

Keywords: fiscal stimulus, foods, personal deductions, legal deductions, structural deductions, non-structural deductions, right to a minimum level of subsistence of the taxpayers, coronavirus, COVID-19, SARS-CoV-2.

Clasificación JEL: E62, H20, H21, I31

1. Introducción

La Organización Mundial de la Salud (OMS) con fecha 10 de enero de 2020 dio el siguiente comunicado:

31 de diciembre de 2019 se notificó una serie de casos de neumonía de etiología desconocida en la ciudad de Wuhan, provincia de Hubei, China. El 9 de enero, las autoridades chinas informaron a los medios de comunicación que la causa de esa neumonía viral era (...) un nuevo tipo de coronavirus (...). (Organization *et al.*, 2020)

*Universidad Anáhuac de Oaxaca, México albino.mendoza.dejesus@gmail.com

**Universidad Anáhuac de Oaxaca, México juan.hernandezsan@anahuac.mx

***Instituto Politécnico Nacional, México fvenegas1111@yahoo.com.mx

La Escuela de Medicina de Harvard realizó un análisis de imágenes satelitales que sugirieron la propagación del coronavirus en Wuhan, China, desde el otoño de 2019:

El estudio se basa en el aumento del tránsito de automóviles alrededor de los cinco principales hospitales de Wuhan a final de verano y principios de otoño de 2019. (Notimex, 2020)

Claramente, hubo un cierto nivel de interrupción social que tuvo lugar mucho antes de lo que se identificó como el comienzo de la pandemia del nuevo coronavirus (Forbes Staff, 2020b)

Poco tiempo después de la notificación del nuevo brote, tuvieron lugar las reuniones de la OMS y los representantes de China, a fin de abordar la seriedad del problema sanitario, a partir de la tasa de letalidad del virus (Organización Mundial de la Salud, 2020a).

En razón de que el brote se trataba de una nueva cepa de coronavirus, había que establecer la nomenclatura de ésta. El 11 de febrero de 2020 se pudo discernir al respecto:

(...) el nombre del nuevo virus sería «coronavirus de tipo 2 causante del síndrome respiratorio agudo severo (SARS-CoV-2).

(...) el nombre de esta nueva enfermedad sería COVID-19 (...). (Organización Mundial de la Salud, 2020b)

En muy poco tiempo, el SARS-CoV-2 fue catalogado epidemia por los efectos en continente europeo. Habitantes en Italia y España sufrieron la profanación de su salud. Posteriormente, Estados Unidos de América se vio vulnerado por el nuevo coronavirus. Para el 28 de febrero de 2020, el coronavirus arribó a territorio nacional: “Las autoridades sanitarias del país reportaron el primer caso positivo de coronavirus en la CDMX; (...)” (Forbes Staff, 2020a). Los alarmantes niveles de transmisibilidad del SARS-CoV-2 orillaron a las autoridades sanitarias a catalogarlo como pandemia el miércoles 11 de marzo de 2020 (Organization *et al.*, 2020).

De entre las medidas de prevención mayormente adoptadas en los Estados infectados, destaca el confinamiento o distanciamiento social, acompañado de la inactivación transitoria de las organizaciones gubernamentales, lucrativas, no lucrativas negocios y comercios no esenciales. Se trataba de evitar las coacciones y los hechos sociales, dado el contagio del virus a través de las vías respiratorias y la mucosa ocular. El efecto de ello abundó en la afectación de las economías, incluida la de México:

Al menos siete de cada 10 mexicanos consideran que la emergencia sanitaria (...) afectó ya su economía familiar, (...)

(...) del 71 % de los mexicanos que reconoció estar afectado en su economía por la emergencia sanitaria, el 44 % respondió que mucho y el 27.7 % señaló que poco. (Expansión Política, 2020).

El 6 de julio se daba a conocer que el país contaba con más de 30,600 muertes relacionadas con el virus, ubicándose en el quinto lugar de decesos en el mundo (Forbes Staff, 2020c).

La percepción de la población en el entorno comercial de las tiendas de autoservicio, incluidas las tiendas de abarrotes, fue que los productos de primera necesidad sufrieron un alza inmoderada en los precios, preponderantemente los de los alimentos. Por sí, fue substancial el número de despidos laborales, de desocupación en las actividades informales y de disminución en los salarios, por lo que la preocupación generalizada se centró en una presunta insuficiencia alimentaria.

Con relación a lo anterior, desde el año 1948, la Organización de las Naciones Unidas (ONU), en la Declaración Universal de Derechos Humanos, artículo 25, numeral 1, se reconoce el derecho de toda persona a un nivel de vida adecuado que le asegure, a ella y a su familia, salud, bienestar y en especial la alimentación (Organización de las Naciones Unidas, 1984). En tanto, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), principalmente en sus artículos 1o., 4o. y 31 fracción IV, contempla

el derecho al mínimo vital del contribuyente (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, s.f.). Los alimentos constituyen la fuente de energía vital que posibilita el desarrollo de las actividades físicas e intelectuales, base para la consecución de un nivel de vida digno o decoroso en los seres humanos. Dicha aseveración encuentra clara analogía con la importancia de la gasolina para el motor de los automóviles utilitarios, pues resulta imprescindible para su funcionamiento y rendimiento.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en el sentido de que el derecho al mínimo vital en el ámbito tributario encuentra sustento principalmente en los artículos 1o. y 31, fracción IV, de la CPEUM. También ha señalado que para el respeto de este derecho, el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas.

Hay que tener presente que para catalogar la deducción del pago de alimentos, se debe mediar entre las deducciones personales, el estímulo fiscal y las deducciones autorizadas.

El artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) señala que las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en el Título IV, para calcular su impuesto anual podrán considerar, además de las deducciones autorizadas establecidas en cada Capítulo de la Ley de trato, las deducciones personales en que hayan incurrido durante el ejercicio, las cuales se encuentran contempladas en el mencionado artículo 151 (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2019) y en el 264 del Reglamento de la Ley del ISR (Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2016). Además, las personas físicas pueden disminuir la base gravable a partir del beneficio gracioso concedido vía estímulo fiscal, como el relativo a los pagos de colegiaturas realizados durante el ejercicio en virtud del estímulo fiscal otorgado, por razones no estructurales, mediante decreto del 15 de febrero de 2011.

Entre las deducciones personales y los estímulos fiscales existe un común denominador: los beneficios que confieren de manera graciosa. Si bien los gastos personales caen en la categoría de las deducciones no estructurales y los estímulos fiscales son beneficios otorgados por razones no estructurales de la contribución, no ostentan la misma definición, ya que los primeros no se vinculan a la generación de ingresos de los contribuyentes desde el momento en que no son considerados estrictamente indispensables para el desarrollo de su actividad; en tanto que los segundos, y dicho por una instancia judicial, pueden ubicarse entre los denominados gastos fiscales por la extinción y disminución de tributos (Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2019). En razón de la definición de cada concepto expuesto a la minoración del tributo, puede haber conceptos equiparables al de una deducción estructural, aunque el alcance del beneficio gracioso que conceden corresponda al de una deducción no estructural, ambas conjugadas al mismo tiempo. El apunte cobra relevancia si se toma en consideración que una deducción estructural es reconocida como autorizada por el legislador por ser estrictamente indispensable para la actividad y la generación de ingresos. La LISR no tiene cabida para deducciones estructurales y no estructurales dentro de un mismo rubro.

A la fecha, las personas físicas contribuyentes no cuentan con ningún instrumento económico, en su modalidad de mecanismo normativo y administrativo perteneciente al orden tributario, que les permita deducir el pago de alimentos por razones no estructurales, principalmente en época de incertidumbre debido al impacto económico negativo generado por la pandemia de SARS-CoV-2, más allá de que los alimentos representan fuente de energía para las personas y son indispensables para que disfruten de una vida saludable y apta para el desarrollo de actividades productivas, físicas o intelectuales, encauzadas a la generación de ingresos base de su subsistencia. En consecuencia, no se garantiza el derecho al mínimo vital por alimentos, consagrado en los artículos 1o. y 31 fracción IV de la CPEUM; además, se induce a no solicitar el Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), en detrimento de los intereses de la autoridad fiscal que queda desprovista de información sobre las operaciones que realizan los proveedores de alimentos.

El otorgamiento de un instrumento como el señalado en el párrafo antecesor, puede interesar a la autoridad fiscal porque el mismo puede influir en la recaudación de impuestos y en el incremento del padrón

de contribuyentes principalmente en época de crisis económica a causa del SARS-CoV-2. Igualmente puede interesar a los profesionales de la materia fiscal, puesto que la deducción de los pagos de alimentos contribuye al bagaje del derecho fiscal. El tema se proyecta también de interés para los despachos de consultoría, dado que constituye un tema nuevo respecto del cual pueden derivar asesorías. Finalmente, se encauza a impactar a las editoriales, toda vez que el otorgamiento de un mecanismo normativo orientado a posibilitar la deducción del pago de alimentos, puede ser publicado como tema original y novedoso.

En lo concerniente a la pertinencia de la investigación, es posible argüir que un instrumento económico, en su calidad de mecanismo normativo y administrativo en la materia tributaria que permita deducir el pago de alimentos, puede coadyuvar a garantizar los derechos consagrados en los artículos 1o. y 31, fracción IV, de la Constitución, relativos al mínimo vital de los contribuyentes, amén de beneficiar a las personas físicas que, al cierre del mes de diciembre de 2019, suman un universo de 54,118,481 sujetos pasivos que deben o pueden presentar declaración anual, de ahí la importancia de esta investigación.

2. Metodología

2.1. Estructura de la investigación

A fin de llevar a buen puerto el resultado de la investigación, se recurrió a la ecléctica investigativa de Hernández-Santoyo (2019):

- Forma pura de investigación, dado que la propuesta de otorgar un estímulo fiscal al pago de alimentos contribuye y amplía el bagaje legal dentro del derecho fiscal, en beneficio de los contribuyentes personas físicas.
- Enfoque de investigación cualitativo por la información derivada de las entrevistas aplicadas a 6 expertos en materia fiscal (un Administrador de Recaudación, un Administrador de Servicios al Contribuyente, una Administradora de Auditoría y una Subadministradora de Servicios al Contribuyente, todos del Servicio de Administración Tributaria; a un Síndico de Colegio de Contadores Público del Estado de Oaxaca, a un Encargado del Despacho de una Delegación de PRODECON) y a 11 contribuyentes personas físicas, en razón de que tal información aportada por los diseños de entrevista permite conocer las tendencias de opinión.
- Nivel correlativo, pasando por la investigación descriptiva, puesto que se delinean profundamente las especificaciones que debe contener un estímulo fiscal al pago de alimentos y, finalmente, correlativo, puesto que se evidencia el vínculo existente entre las variables dependiente e independiente.
- Simulación Monte Carlo para pronosticar ingresos del fisco federal.

2.2. Diseño de la investigación

En lo tocante a las fuentes y temporalidad de la información, se apeló a un diseño (Hernández-Santoyo, 2019):

- Bibliográfico
 - documental puro, en razón del estudio de libros o de artículos de revista
 - con base en la hermenéutica para la comprensión, interpretación y explicación de la fuente formal de Derecho Fiscal, así como de las tesis aisladas y jurisprudenciales
 - transversal o transeccional, dado que no se recurre a cortes parciales a lo largo de la investigación para efectos de confronta y ajuste de variables por la ausencia de un experimento

- De campo o laboratorio
 - diseño de encuesta basado en la aplicación de entrevistas a expertos conocedores y contribuyentes, en aras de conocer las tendencias de opinión que circundan al tema de la inclusión del pago de alimentos, visto como una deducción.

2.3. Métodos auxiliares de la investigación

Para robustecer el desarrollo de los Fundamentos y lograr concreción de la propuesta presentada en la sección Resultados, se invocaron las prerrogativas de los siguientes métodos auxiliares de la investigación que promueve (Hernández-Santoyo, 2019):

- Analítico, al desarticular, clasificar y estudiar la naturaleza las deducciones personales, estímulo fiscal, deducciones autorizadas y derecho al mínimo vital.
- Sintético, al reconstruir los elementos disgregados mediante el análisis, con objeto de exponerlos con claridad y de facilitar su conocimiento.
- Inductivo, al formular y presentar definiciones originales e inéditas.
- Deductivo, al diseñar la propuesta de decreto que tutela un estímulo fiscal al pago de alimentos a partir de la información que se obtuvo de todas las fuentes, así como al interpretar la fuente formal de derecho y los criterios de la Corte.

3. Fundamentos de la propuesta

¿La deducción del concepto *pago de alimentos* debe llevarse a cabo por la vía de las deducciones personales, de un estímulo fiscal tutelado por decreto del Ejecutivo o de las deducciones autorizadas?

Primeramente se analiza qué son los alimentos bajo la perspectiva de diversas esferas.

3.1. Alimentos

De conformidad con la Ley General de Salud, en su artículo 215, se entiende por alimento “(...) cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición” (Ley General de Salud, 2020).

Para la definición que brinda la ley de referencia, resulta primordial tomar en cuenta el cuestionamiento que hace el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), respecto de la nutrición, a fin de coadyuvar a la comprensión del término en cuestión:

¿Sabías que nutrición, no es precisamente lo mismo que alimentación? La nutrición se refiere a los nutrientes que componen los alimentos, implica los procesos que suceden en tu cuerpo después de comer, es decir la obtención, asimilación y digestión de los nutrimentos por el organismo. Mientras que la alimentación es la elección, preparación y consumo de alimentos, lo cual tiene mucha relación con el entorno, las tradiciones, la economía y el lugar en donde vives. La alimentación saludable cumple con necesidades nutricionales que necesita el cuerpo, para mantener una buena salud. Además, comer sano te protege de sufrir enfermedades como obesidad, azúcar en la sangre y presión alta. Por el contrario, un alimento “no saludable” aporta poco valor nutricional y tiene muchas calorías pues usualmente son ricos en grasas y azúcares. (Instituto Mexicano del Seguro Social, 2019).

Ahora bien, es importante recurrir a la definición de alimento contemplada por la Real Academia Española (RAE):

Alimento

Del lat. alimentum, der. de alĕre 'alimentar'.

1. m. Conjunto de sustancias que los seres vivos comen o beben para subsistir. (...). (Rae, 1998).

Queda claro que alimento es la sustancia que los seres vivos, personas físicas contribuyentes para el tema objeto de estudio, comen o beben para subsistir. En razón de ello, para considerar un estímulo fiscal a favor de las erogaciones en alimentos, estos habrían de limitarse a aquéllos que proporcionen elementos nutricionales al organismo. Para tal fin, podrían discriminarse o excluirse los alimentos no básicos, bebidas y productos señalados en la fracción I, incisos A), B), C), F), G) y J) del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS) que, a saber, son los siguientes:

- A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza
- B) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables
- C) Tabacos labrados (...)
- D) Bebidas energizantes, así como concentrados, polvos y jarabes para preparar bebidas energizantes
- E) Bebidas saborizadas; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas; y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes a que se refiere este inciso contengan cualquier tipo de azúcares añadidos. (...)
- F) Alimentos no básicos que se listan a continuación, con una densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos.
 - 1. Botanas.
 - 2. Productos de confitería.
 - 3. Chocolate y demás productos derivados del cacao.
 - 4. Flanes y pudines.
 - 5. Dulces de frutas y hortalizas.
 - 6. Cremas de cacahuete y avellanas.
 - 7. Dulces de leche.
 - 8. Alimentos preparados a base de cereales.
 - 9. Helados, nieves y paletas de hielo.

(Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, 2019)

3.2. Deducciones personales

Como ya se mencionó, las deducciones personales tienen su fundamento en el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en el artículo 264 de su reglamento. Corresponden a los pagos por honorarios médicos, dentales, por servicios de psicología y nutrición, gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos para el restablecimiento o rehabilitación del paciente y prótesis, medicinas incluidas en facturas de hospitales, honorarios a enfermeras, análisis y estudios clínicos, gastos por la compra de lentes graduados

para corregir defectos visuales, gastos funerarios, donativos, intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios, aportaciones complementarias de retiro y voluntarias, primas por seguros de gastos médicos y gastos destinados a la transportación escolar. El Servicio de Administración Tributaria (SAT), en su página de Internet, orienta que las deducciones personales son los gastos que el contribuyente tiene derecho a disminuir de sus ingresos acumulables en la Declaración Anual del ejercicio, clasificándolas y explicándolas de la siguiente manera: Salud, Educación y otros.

El estímulo fiscal por el pago de colegiaturas (que no configura como una deducción personal porque no es concedida de manera graciosa por el legislador, sino una deducción no estructural concedida por el Ejecutivo) encuentra sus bases en el decreto de fecha 15 de febrero de 2011 emitido por el Ejecutivo Federal, con fundamento en el artículo 89, fracción I, de la CPEUM y en los artículos 31, fracción IX, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracción III, del Código Fiscal de la Federación (CFF). Empero, y a reserva de validar lo antes dicho, el SAT sí considera que el pago por dicho concepto constituye una deducción personal a la que las personas físicas tienen derecho para disminuir sus ingresos acumulables en la Declaración Anual del ejercicio. La razón por la cual se recalca el tratamiento que el SAT confiere al pago de colegiaturas, es que representa el concepto de mayor analogía al tratamiento fiscal que debe asumir el pago de alimentos como una deducción. En ese tenor, es imprescindible contemplar la definición de:

Deducción

Del lat. deductio, -ōnis.

1. f. Acción y efecto de deducir.

(...). (Rae, 1998).

Tal acepción invita a analizar la relativa a deducir:

Deducir

Del lat. deducere.

Conjug. c. conducir.

(...)

2. tr. Restar o descontar una cantidad. Puedes deducir los intereses como gasto.

(...). (Rae, 1998).

Como se puede observar en el numeral 2.tr., se indica que deducir es restar o descontar una cantidad. Para el caso de la investigación, resulta consistente que el pago de alimentos realizado por las personas físicas contribuyentes sea restado o descontado de los ingresos gravables del ejercicio de que se trate; es decir, en términos llanos, sería razonable que aquéllas tuvieran derecho a disminuir de sus ingresos acumulables el concepto de pago de alimentos como una deducción personal.

A continuación, una nueva definición original e inédita:

“Deducciones personales son gastos en que incurren las personas físicas contribuyentes que corresponden a conceptos de pagos por salud, vivienda, gastos funerarios, donativos, transporte escolar, ahorro para el retiro e impuesto local sobre ingresos por salarios, concedidos de manera graciosa por el legislador por vía de la ley en materia de rentas, en el afán de aminorar los ingresos acumulables para efectos de la declaración anual del ejercicio.”

3.3. Estímulo fiscal

Hay que atender el alcance pretendido por el Objetivo de esta investigación, el cual indica que el beneficio se pretende canalizar a los sujetos pasivos con ingresos de los señalados en el Título IV de la LISR que presentan declaración anual. Ello es elemento sustancial para dar respuesta a la interrogante presentada al inicio del apartado Fundamentos.

El criterio corporativo del SAT considera como deducción personal al estímulo fiscal conferido por el decreto de 2011 (deducción del pago de colegiaturas), lo cual orilla a dimensionar el contexto del término estímulo. A continuación, su definición:

Estímulo

Del lat. *stimŭlus*.

(...)

2. m. Cosa que estimula a obrar o funcionar.

(...). (Rae, 1998).

De esta acepción se infiere que es coherente con la materia fiscal, ya que con la deducción del pago de alimentos por vía de un estímulo fiscal, se pretendería estimular a las personas físicas contribuyentes a obrar o funcionar en el sistema tributario; esto es, para que los contribuyentes sean beneficiados con el estímulo fiscal al pago de colegiaturas (concepto de mayor analogía para deducir el pago de alimentos), tienen que acreditar dicho pago con un comprobante que reúna los requisitos fiscales y realizar el mismo mediante tarjeta de crédito o débito, cheque o transferencia electrónica, con lo cual la administración fiscal asume control sobre los ingresos que perciben las instituciones particulares de educación.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2010) define a los estímulos fiscales como las prestaciones económicas que confiere el Estado a una persona o grupo de personas, a fin de apoyarlas o fomentar su desarrollo económico o social, en situaciones de desventaja o desigualdad. Del anterior pronunciamiento queda claro que los estímulos fiscales son una asistencia económica concedida por el Estado a los contribuyentes, en el afán de ayudarlos a concretar su desarrollo económico o social, con lo cual se incide positivamente en la calidad de vida de la persona o personas beneficiadas.

Adicionalmente, el artículo 31 fracción IX, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, apunta:

A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

(...)

IX.- Determinar los criterios y montos globales de los estímulos fiscales, escuchando para ello a las dependencias responsables de los sectores correspondientes y administrar su aplicación en los casos en que lo compete a otra Secretaría; (Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 2020)

En correlación a la disposición que precede, el artículo 39 del CFF, fracción III, versa:

El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá: (...) III. Conceder subsidios o estímulos fiscales. (Código Fiscal de la Federación, 2020).

De ambas normas es posible identificar la atribución del Ejecutivo, por conducto de la SHCP, para conceder el estímulo fiscal que compete a la materia de esta investigación; esto es, al pago de alimentos. Claro, siempre que el estímulo fiscal constituya el mecanismo idóneo para conceder el beneficio a las personas físicas contribuyentes.

Por lo hasta aquí expuesto, es oportuno enfatizar que tanto el estímulo fiscal como las deducciones personales señaladas en el artículo 151 de la Ley del ISR son proclives para conceder el beneficio fiscal a las personas físicas contribuyentes que incurran en el pago de alimentos. También es cierto que ambos mecanismos son emitidos por poderes del Estado distintos. Por un lado, estas últimas (las deducciones personales) son un beneficio concedido de forma graciosa o gratuita por parte del legislador a los pagos que tienen el distintivo de no indispensables para generar los ingresos, considerados también como deducciones no estructurales. Por el otro, el estímulo fiscal es otorgado por el Ejecutivo Federal, por razones no estructurales, con fundamento en el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y en los artículos 31, fracción IX, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y 39, fracción III, del CFF.

Esa equivalencia fincada en la minoración de la base gravable, por razones no estructurales, de quienes son personas físicas contribuyentes, no justifica que la deducción del concepto de pago de colegiaturas, traído al análisis por analogía con el pago de alimentos, deba ser inserta en el espectro de las deducciones personales, pues el caso de la realidad pragmática, o sea, el de las colegiaturas, es producto de una iniciativa emanada del Ejecutivo, no así del proceso legislativo, cuya jurisdicción y ámbito competencial lleva a excluirlas del entorno legislativo por no cumplir con el principio de legalidad circunscrito en el artículo 31, fracción IV de la CPEUM.

Valga recordar que este principio refiere que las contribuciones (impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, productos, aprovechamientos y contribuciones de mejoras) deben ser expedidas por autoridad competente y en Ley, en la que se contemplen los elementos de la contribución. En ese sentido, las contribuciones deben establecerse: 1) a través del Poder Legislativo, funcionando la Cámara de Diputados como Cámara de origen por disposición del apartado H, del artículo 72 Constitucional y la de Senadores como Cámara revisora, en el nivel federal y, 2) mediante ley, conteniendo los elementos de la contribución: el objeto, sujeto, base, tasa, cuota o tarifa, así como la forma y época de pago (Vázquez Pérez, 2020).

Como implicación de las líneas que anteceden, el estímulo fiscal al pago de colegiaturas, contenido en el decreto de 2011, no debe ser considerado una deducción personal por no contenerse en el texto del artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, independientemente de que confiera un beneficio del tipo no estructural.

Entonces, con la firme intención de llevar el conocimiento a un nivel general, en el siguiente párrafo se presenta la propuesta de una nueva definición original e inédita:

“Estímulos fiscales son los beneficios económicos que otorga el Estado a los contribuyentes para estimular su crecimiento económico y/o su desarrollo social, mediante la disminución de ingresos gravables con determinadas erogaciones, pagos o gastos realizados por los contribuyentes, de la minoración de tasas impositivas o del diferimiento de pagos.”

Del análisis realizado hasta el momento, prevalece el propósito fundamental de un estímulo fiscal, el cual redundará en conceder beneficios a una persona o grupo de personas, por razones no estructurales de la contribución, en el afán de formalizar el fomento de su desarrollo económico o social, en estricto apego a los principios de justicia fiscal (Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2019)

3.4. Deducciones autorizadas

Continuando con la tónica de la pregunta planteada al inicio del apartado Fundamentos, sobre discernir si la pretendida deducción por concepto del pago de alimentos es viable para el contexto de las deducciones personales, del estímulo fiscal o de las deducciones autorizadas, toca turno a las deducciones autorizadas que son conceptos de gasto estrictamente indispensables para la actividad de los contribuyentes y la

subsecuente generación de ingresos que, dentro de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se encuentran contenidas en los artículos 103, 115, 121, 131 y 28 por criterio de excepción.

La finalidad de dichas deducciones es, primero, garantizar el principio de proporcionalidad en materia tributaria y, segundo, que la capacidad contributiva del contribuyente sea acorde con su renta neta. Cabe señalar que la Corte señala que las deducciones autorizadas son lo mismo que las deducciones estructurales. En las siguientes líneas se detalla su postura.

Como se observa al estudiar la deducción por el pago de colegiaturas como concepto análogo al tema objeto de estudio, el pago de alimentos, al pretenderse como beneficio para las personas físicas contribuyentes, resulta posible proponerlo como concesión graciosa contenida en las deducciones personales (producto de la función legislativa) o en un estímulo fiscal (resultado de las atribuciones del Ejecutivo Federal). En ambas opciones el alcance llegaría a todo el universo de personas físicas contribuyentes. No obstante, ahora se debe estudiar la definición fiscal del pago de alimentos, respecto a su incidencia o no incidencia en la generación de los ingresos propios de la actividad de los contribuyentes.

Es una prerrogativa del legislador el reconocer deducciones (autorizadas) o conceder deducciones (personales) a los contribuyentes, ya sean éstas de las autorizadas que tienen vinculación con el ingreso o las personales que no tienen un vínculo con la generación de riqueza (Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2007). Por otra parte, los alimentos proveen energía, razón suficiente para ser considerados indispensables en el desarrollo de las actividades, físicas o intelectuales de las personas. A su vez, la realización de actividades posibilita la generación de ingresos. Por ello, el pago de alimentos debe considerarse estrictamente indispensable para el desarrollo de actividades de las personas físicas contribuyentes. Esa definición, tratada bajo una perspectiva fiscal, no hace factible considerarla dentro del espectro de las deducciones personales, puesto que éstas, como ya se mencionó, son concedidas por el Legislador de manera graciosa o gratuita, de modo que no se encuentran vinculadas con la generación de riqueza. En otras palabras, una deducción estructural no puede insertarse en el rubro de las deducciones personales. Empero, tampoco se puede proponer el pago de alimentos como un concepto más de las deducciones autorizadas, ya que la deducción se situaría fuera del alcance del universo de las personas físicas contribuyentes pertenecientes al régimen de sueldos y salarios, situación que coarta el logro del Objetivo general de la investigación. Esta valoración da lugar a elegir al estímulo fiscal como mecanismo idóneo para conceder el beneficio gracioso a quienes incurran en el pago de alimentos con miras a generar ingresos, en el entendido de que un estímulo fiscal no tiene conflicto para acoger la definición de pago de alimentos como si se tratara de una deducción estructural (deducción autorizada) o de una deducción no estructural en lo tocante al otorgamiento del beneficio gracioso a toda la base de personas físicas contribuyentes (deducción personal), pues para el estímulo fiscal no representan conceptos de choque técnico que se contraponen como sucedería dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debido a la naturaleza de ambos tipos de deducción.

Ahora bien, con el fin de desarrollar el tema relativo al pago de alimentos bajo el contexto del artículo 103 de la LISR, a continuación se cita lo siguiente:

Artículo 103. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

(...)

III. Los gastos.

(...)

Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, considerarán los gastos e inversiones no deducibles del ejercicio, en los términos del artículo 28 de esta Ley. (Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2016)

Si bien es cierto que el artículo 28 de la ley en comento señala qué pagos o gastos no son deducibles, también lo es que del mismo artículo se desprenden excepciones, obteniéndose, en consecuencia, más

deducciones autorizadas para las personas físicas contribuyentes del régimen de actividad empresarial y servicios profesionales, como el pago de alimentos con sus respectivas limitaciones, según se explica a continuación.

La fracción XX del artículo de trato menciona que no será deducible el 91.5% de los consumos en restaurantes, por lo cual, la diferencia del 8.5% sí se considerará deducible siempre que el pago se realice mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT (Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2016). Significa que sólo será deducible el 8.5% del pago de alimentos cuando el consumo se realice en dichos establecimientos, situación que deja de lado la posibilidad de deducir el pago cuando el consumo tenga lugar en cualquier otro sitio. El porcentaje es de relativa poca importancia para los intereses de las personas físicas contribuyentes que luego llegan a cerrar contratos en el ámbito de los restaurantes o que, incluso, realizan escalas en restaurantes para tomar sus alimentos entre la atención de cliente y cliente.

Con relación a dicha fracción XX, del artículo 28 de la LISR, el 61 de su Reglamento apunta que para concretar la deducibilidad del 8.5% de los pagos por consumos en restaurantes, el pago deberá efectuarse con tarjetas bancarias o de servicios del contribuyente interesado en la deducción. Ello excluye la posibilidad de que los trabajadores o prestadores de servicios profesionales que mantienen relación con el contribuyente, puedan llevar a cabo el pago con sus respectivas tarjetas personales. Ahora bien, la misma fracción XX del artículo 28 de la Ley, establece también:

(...) Seraén deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reuénan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares seraén deducibles. (Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2016)

Tal correlación lleva a analizar, como derivación, el contexto de la referida fracción V de la Ley. Entonces, el susodicho artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su fracción V, menciona que no serán deducibles los viáticos o gastos de viaje que no se destinen, entre otros conceptos, a la alimentación. Así, el gasto destinado a la alimentación que se realice por viáticos o en viajes será deducible, siempre y cuando se acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare tanto el gasto de alimentación como el de hospedaje o transporte, y únicamente por la cantidad de 750.00 pesos diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o 1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero. Es importante señalar que el concepto de gastos de viaje destinados a la alimentación sólo será deducible si el pago se realiza fuera de una faja de 50 kilómetros del domicilio del contribuyente. Importante resaltar la siguiente línea, pues cuando el contribuyente únicamente acompañe a la documentación que ampare el gasto de alimentación el comprobante fiscal relativo al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje, lo cual quiere decir que si la persona física contribuyente tiene trabajadores y uno de ellos realiza el viaje, la tarjeta de crédito, en este caso específico, deberá pertenecer al trabajador (Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2016).

Aunado a los múltiples requisitos y bajos porcentajes para que el consumo y pago de alimentos sea deducible, lo más preocupante y razón por la que se decidió desarrollar la presente investigación, es que esta deducción por el pago de alimentos, que es mínima y complicada, sólo surte efectos para las personas físicas que tributan en el régimen fiscal de actividades empresariales y servicios profesionales, dejando fuera a las personas físicas contribuyentes del régimen de sueldos y salarios, cuya porción constituye el grueso del universo de personas físicas que se pretende beneficiar.

Es oportuno mencionar que el aplicativo dispuesto en el portal del Servicio de Administración Tributaria para la elaboración y presentación de la declaración anual de las personas físicas, particularmente en la sección destinada para quienes tributan en el régimen de actividades empresariales y profesionales contempla, en su apartado de deducciones autorizadas, la opción para clasificarlas. Dentro de los conceptos que se deben detallar, entre otros, se encuentran los “Viáticos y gastos de viaje” y el “Consumo en

restaurantes” que las personas físicas contribuyentes pueden deducir de conformidad con el artículo 103, último párrafo, y 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en sus fracciones V y XX, respectivamente, siempre y cuando se cumpla con los supuestos y requisitos que señala la legislación fiscal de trato. No obstante lo anterior, y a partir de la propia pauta que brinda el aplicativo para la elaboración y presentación de la declaración, resulta necesario discernir entre “Viáticos y gastos de viaje” y el “Consumo en restaurantes” en materia del pago de alimentos. Pues bien, tomando en cuenta el contexto de las fracciones V y XX del artículo 28 de la LISR, es posible interpretar que los gastos de viaje destinados a la alimentación, incurridos fuera de la faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente, debe computar en la clasificación de “Viáticos y gastos de viaje”, independientemente de que los alimentos se consuman o no, dentro de un restaurante, aunque respetando los demás requisitos señalados por la fracción V. En tanto, el pago de alimentos incurrido dentro de la faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente, debe computar en la clasificación de “Consumo en restaurantes”, con el estricto requisito de que los alimentos sean ingeridos dentro del propio restaurante, en ninguna otra parte, pues, de lo contrario, la erogación configuraría como no deducible.

Es muy importante enfatizar que, tal y como lo señala el aplicativo del SAT, el apartado de deducciones autorizadas es sólo para que las personas físicas contribuyentes con actividades empresariales o servicios profesionales realicen el desglose de las deducciones autorizadas en que incurrieron durante el ejercicio, mismas que ya fueron consideradas para determinar los pagos provisionales mensuales a cuenta del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio; lo anterior, según lo establece el artículo 106 de la Ley (Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2016) por lo cual, en dicho apartado no se puede desglosar una deducción autorizada que no haya sido restada para la determinación de un pago provisional mensual del Impuesto. Para hacerlo, tendría el contribuyente que presentar una declaración provisional complementaria (y la de los meses que le sucedan al período en que se presente la misma) en la que considere dicha deducción autorizada y luego entonces sí, desglosar o detallar dicha deducción en la declaración del ejercicio. De todo lo antes comentado, es posible presentar, a continuación, una nueva definición original e inédita:

“Deducciones autorizadas de las personas físicas son los conceptos de gastos reconocidos por el legislador dentro de los artículos 103, 115, 121, 131 y 28, por criterio de excepción, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como erogaciones directamente ligadas a la actividad normal de los contribuyentes que propician la generación de ingresos, situación que las vuelve estrictamente indispensables y minorativas de los ingresos acumulables por razones estructurales de la contribución.”

Razones todas las anteriores, son por las cuales en esta investigación se propone el otorgamiento de un estímulo fiscal al pago de alimentos en que incurren las personas físicas que presentan declaración anual, a través de un decreto emitido por el Ejecutivo Federal, específicamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a fin de que disminuyan dichos pagos de sus ingresos acumulables en la declaración anual. Ello da respuesta, como ya antes se explicó, a la pregunta planteada al inicio de la sección Fundamentos de la investigación, sobre la idoneidad del mecanismo para deducir los gastos en alimentos. Ahora, de volverse realidad la aceptación de la propuesta de estímulo fiscal por parte del Ejecutivo, seguramente, y sólo para efectos de la elaboración de la declaración anual de las personas físicas contribuyentes, tendría cabida dentro del aplicativo en el apartado de las deducciones personales, aunque ya quedó establecido que no constituye una deducción personal, pero sí una deducción estructural por definición y al mismo tiempo una deducción no estructural por el alcance y gratuidad del beneficio que se le confiere (teniendo presente que no todas las deducciones no estructurales son deducciones personales), cuyo choque técnico imposibilita al pago de alimentos ser tratado dentro de la LISR.

A partir de que se tiene definida la categoría de alimentos, cuyos pagos o erogaciones para su debida adquisición habrían de recibir un estímulo fiscal, con independencia de las deducciones autorizadas

dispuestas en los artículos 103 y 28 (fracciones V y XX) de la LISR, toca turno a la discusión sobre el alcance de este último o monto del beneficio que habría de concederse de manera graciosa a todas las personas físicas contribuyentes que presentan declaración anual, bajo el esquema de un estímulo fiscal.

3.5. Derecho al mínimo vital

El Ministro González (2013) señaló que existe un derecho al mínimo vital de toda persona humana, el cual descansa en el reconocimiento que todas las personas tienen derecho a una vida digna y que el Estado debe procurarla. Además, agrega que el Estado, con la corresponsabilidad de la sociedad, tiene que asegurar a todas las personas una vida digna, ya sea en su etapa productiva o en su retiro. Enfatiza que no debe perderse de vista que todas las acciones directas destinadas a satisfacer el mínimo vital de todos los mexicanos, requieren de la disposición de recursos necesarios, por lo que las exenciones o deducciones tributarias son vías muy efectivas para lograr ese objetivo, aunque no son las únicas. González también arguye que la protección al mínimo vital se desprende de la interpretación sistemática de la Constitución, principalmente es sus artículos 1o., 3o., 4o., 6o., 13, 25, 27, 31, fracción IV y 123, a través de los cuales se garantizan los requerimientos básicos indispensables para asegurar una subsistencia digna del individuo y su familia González (2013).

Cuenca (2012), señala que no existe una sola definición del derecho al mínimo vital, pero que cuando se habla de este derecho, hay que referirse al derecho de todos los individuos que forman una comunidad a contar con una cantidad mínima de recursos económicos para hacer frente a sus necesidades más básicas como es la alimentación y el vestido. Asimismo, en opinión de Cuenca (2017), la dignidad humana y el mínimo vital no se respeta al limitar las deducciones personales de un individuo como lo señala el último párrafo del artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que degrada la economía personal y familiar del contribuyente.

Durante el XXIII Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática, en el eje de investigación: Contribuciones y tributación, Ángel Gutiérrez Rodríguez y Porfirio Tamayo Contreras, de la Universidad de Guanajuato, México, los días 3, 4 y 5 de octubre de 2018, presentaron un trabajo relativo al mínimo vital en México y en él señalan que el sistema tributario mexicano no contempla en forma expresa un mínimo vital y que, si bien prevé las exenciones para algunos conceptos que se entregan en una relación laboral, existen personas que no precisamente son empleados y carecen de estas exenciones. Puntearon que el mínimo vital es considerado como un derecho de la dignidad humana, esto es, que toda persona tiene derecho a cubrir sus necesidades básicas.

De forma medular señalaron que la Ley Suprema de México reconoce la existencia de los derechos humanos y que México, al formar parte de los tratados internacionales, tiene la obligación de cumplir con el contenido de cada uno de ellos. Que si bien es cierto se establece la obligación de contribuir con el gasto público, el ser humano también tiene el derecho universal de cubrir sus necesidades básicas de alimentación, vivienda y vestido para él y sus dependientes.

3.6. Pronunciamientos de la Corte

El derecho al mínimo vital ya se encuentra analizado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN). Es así que existen diversas resoluciones en las que se concluye de forma medular lo que señala el Ministro González, en el sentido de que es un derecho no consagrado expresamente en la Carta Magna, pero que se colige a partir de la interpretación sistemática de los derechos humanos consagrados en sus artículos 1o., 3o., 4o., 6o., 13, 25, 27, 31, fracción IV y 123, de los cuales derivan entre otros derechos, el derechos a la vida, a la integridad física, a la igualdad, a la salud, al trabajo, a la seguridad social, a la vivienda, a la educación, al vestido y a la alimentación, garantizándose con ellos los requerimientos básicos indispensables para asegurar una subsistencia digna del individuo y su familia.

En la tesis aislada P. VI/2013, se determina que el derecho al mínimo vital tiene sustento en materia

tributaria en el artículo 31 fracción IV de la Constitución, señalándose, además, que este derecho no es prerrogativa de los asalariados, sino que tiene alcance a todas las personas (Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013a).

La tesis P. VIII/2013, es de suma importancia para la presente investigación, pues refiere que el derecho al mínimo vital en materia tributaria se configura como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria y entraña una garantía de las personas, en virtud de la cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación del ingreso, respecto del cual, las personas no estén obligadas a contribuir al gasto público, pues es necesario que antes de contribuir, satisfagan sus necesidades más elementales (Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013b).

La tesis jurisprudencial, Tesis: 2a./J. 27/2017, resuelve que el límite para las deducciones personales señalado en el último párrafo del artículo 151 de la Ley del ISR, no viola el derecho al mínimo vital, en razón de que no existe un derecho constitucionalmente tutelado para exigir que sea precisamente a través de la legislación fiscal que se brinde esa tutela a las erogaciones que no están vinculadas con la generación del ingreso (Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2017). En razón de lo anterior, al ser los alimentos la fuente de energía del ser humano, estos pagos o gastos sí se vinculan con el ingreso de las personas físicas, puesto que son indispensables para que todo contribuyente realice cualquier actividad productiva, ya sea física o intelectual, por lo cual, dichas erogaciones sí deberían estar tuteladas por la legislación fiscal, específicamente por la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el rubro de las deducciones estructurales, aunque ello implicaría un desvío al Objetivo general de la investigación porque mediante él se pretende llevar el beneficio de la deducción por pago de alimentos al universo de las personas físicas contribuyentes, y no solamente a quienes realizan actividades empresariales o presten servicios profesionales.

Con respecto de la tesis 1a. CCCLIV/2018, es importante enfocar la atención en la parte final, donde se señala que el respeto del derecho al mínimo vital implica que el gravamen no deberá incidir en ingresos mínimos de las personas que cuentan con lo indispensable para cubrir sus requerimientos básicos, señalando que lo anterior puede conseguirse a través de establecimientos de montos exentos (Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2018).

Según la Corte, y en términos de la tutela constitucional del derecho al mínimo vital de las personas físicas contribuyentes, no existe un derecho para exigir la concesión de beneficios gratuitos en materia fiscal al legislador, mediante cantidades o erogaciones que no estén vinculadas con la generación del ingreso (deducciones no estructurales). En lugar de ello, el Tribunal Supremo prevé la posibilidad de garantizar el mínimo vital por la vía de montos exentos. No obstante, en secciones anteriores dentro de esta investigación, se definió el mecanismo idóneo para deducir el pago de alimentos a través de un decreto que otorgue un estímulo fiscal a ese concepto de gasto, el cual, el gasto, se concluyó que: 1) es estrictamente indispensable para la actividad de las personas físicas contribuyentes, lo que lo vuelve una deducción estructural desde el momento en que les significa fuente de energía para estar en condiciones de llevar a cabo las actividades, físicas o intelectuales, base para la generación de ingresos y, 2) se encamina a recibir un beneficio concedido de manera gratuita por parte del Ejecutivo, situación que lo vuelve, a la vez, una deducción no estructural. De lo antes expuesto, se puede advertir que si bien es cierto existen pocos estudios sobre el derecho al mínimo vital, también es cierto que el tema no es nuevo, pero sí de suma importancia y con algunas aristas pendientes de atender. Por lo mismo, otorgar un estímulo fiscal al pago de alimentos, aún y cuando este se encuentre limitado, significaría un gran beneficio para la sociedad al garantizar el derecho al mínimo vital del contribuyente, lo mismo que para la autoridad fiscal al propiciar las condiciones para un incremento en la recaudación de impuestos bajo la perspectiva de la expedición y control de los CFDI correspondientes, solicitados por los contribuyentes interesados en la deducción. De igual manera, tomando como base las consideraciones del estudio del marco jurídico y judicial que antecede, se reúnen los elementos suficientes para crear y someter a la consideración del lector la siguiente definición original:

“Derecho al mínimo vital de las personas físicas contribuyentes es el derecho constitucional de obtener un ingreso mínimo, libre o minorado de tributación, destinado a la satisfacción de necesidades básicas e indispensables que permitan asegurar una subsistencia digna, para los contribuyentes y sus familias, en rubros tales como alimentación, vestido, vivienda, trabajo, salud, transporte, educación, cultura y medio ambiente sano y sustentable.”

3.7. Entrevista a expertos fiscalistas

En razón del enfoque cualitativo de la investigación, se realizaron entrevistas semiestructuradas con preguntas abiertas, dirigida a 6 expertos fiscalistas, precisándose que su aplicación fue grabada en audio, mientras que su realización corrió a cargo de uno de los dos investigadores, mientras que el otro verificó la congruencia y pertinencia de las mismas.

3.7.1. Apreciación de los investigadores respecto de la entrevista a los 6 expertos fiscalistas

De las entrevistas realizadas a expertos fiscalistas se aprecia que consideran factible el otorgamiento de un decreto el cual tutele un estímulo fiscal a las personas físicas contribuyentes, a fin de que el pago de alimentos lo puedan disminuir de sus ingresos acumulables en la Declaración Anual del ejercicio, bajo el esquema de deducción. De la misma manera, los expertos dan cuenta de que los requisitos de forma que habrían de cumplimentarse para justificar la deducibilidad del gasto, radican en la solicitud del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) al contribuyente proveedor de alimentos, cuyo pago habría de realizarse a través de un medio electrónico, como puede ser tarjeta de crédito o de débito o transferencia bancaria. También dilucidaron que el límite del pago de alimentos podría consistir en un salario mínimo elevado al año, dada su razonabilidad, situación que generaría un beneficio dual: 1) a los contribuyentes en lo concerniente a la salvaguarda de su derecho al mínimo vital relativo a la alimentación, y, 2) a la administración tributaria por el incremento en la recaudación, desde el momento en que se propician las condiciones para asumir la rectoría tributaria en operaciones de venta de alimentos, gracias a la exigencia de CFDI por parte de los contribuyentes interesados en la deducibilidad.

Por último, los conocedores de la materia fiscal sorprendieron gratamente al opinar que, frente a la crisis económica que se vive en México por la contingencia sanitaria del SARS-CoV-2, un estímulo fiscal al pago de alimentos posibilitaría a las personas físicas contribuyentes hacer frente a esta crisis económica.

3.8. Entrevista a contribuyentes

Se efectuó entrevista semiestructurada con preguntas abiertas y cerradas, dirigida a 11 personas físicas contribuyentes. Su aplicación también fue grabada en audio; en tanto, su realización corrió a cargo de uno de los dos investigadores, mientras que el otro verificó la coherencia y pertinencia de las mismas.

3.8.1. Apreciación de los investigadores respecto de la entrevista que se aplicó a contribuyentes

Como resultado de la entrevista que se aplicó a 11 contribuyentes, se apreció que actualmente no están interesados en solicitar CFDI por los pagos en alimentos, pero sí cambiarían su comportamiento frente a un escenario fiscal distinto; esto es, de otorgarse un estímulo fiscal por el pago de alimentos, sí estarían interesados en solicitar el comprobante fiscal por estos gastos e incluso su elección de compra de alimentos sería función de los lugares que expiden CFDI. También se pudo conocer que si el requisito de forma para obtener el beneficio del estímulo fiscal por el pago de alimentos es que estos se paguen a través de un medio electrónico, ello no sería un inconveniente, pues prácticamente el total de los entrevistados cuentan con ese medio de pago.

Aún y cuando no se cuestionó a los contribuyentes sobre el impacto negativo de la pandemia en su economía familiar, hoy, ciertamente el estímulo coadyuvaría a que ellos puedan contar con un ingreso adicional como lo es el saldo a favor con el que podrían contar o el ahorro en el pago de ISR, en su caso, derivado de presentar la declaración anual.

Conscientes de que el beneficio se reflejaría, siendo realistas, a más tardar en abril de 2022, de ser aceptada la propuesta por el Ejecutivo Federal, hay que tener en consideración que los estragos económicos a causa de la crisis sanitaria internacional no desaparecerán de manera inmediata; de hecho, hay quienes opinan que los efectos negativos prevalecerán en la economía a lo largo de poco más de 10 años.

3.9. Generación de escenarios factibles con la aplicación del método Monte Carlo

3.9.1. Simulación Monte Carlo para pronósticos de ingresos y deducciones

De acuerdo con Venegas-Martínez (2008), considere un espacio de probabilidad fijo (Ω, F, P) . El movimiento browniano (estándar y unidimensional) es una función

$$W_t : (0, \infty] \times \Omega \rightarrow R \quad (1)$$

tal que para cada $t \geq 0$, la función

$$W_t : (t, \cdot) : \Omega \rightarrow R \quad (2)$$

es una variable aleatoria definida en (Ω, F) Mientras que para cada $\omega \in \Omega$ la función

$$W_t : (\cdot, \omega) : [0, \infty) \rightarrow R \quad (3)$$

es continua en $[0, \infty)$. La familia de variables aleatorias $W(t, \cdot)$ es denotada como $\{W_t\}_{t \geq 0}$. Las funciones $W(\cdot, \omega)$ son llamadas trayectorias. La familia $\{W_t\}_{t \geq 0}$ satisface adicionalmente las siguientes condiciones:

1. $W_0 = 0$, es decir,

$$P\{\omega \in \Omega | W_0(\omega)\} = 1 \quad (4)$$

En otras palabras, el proceso empieza en $t = 0$ con probabilidad uno.

2. Para cualquier conjunto de tiempos $0 \leq t_1 < t_2 < \dots < t_n$ los incrementos

$$W_{t_1} - W_{t_0}, W_{t_2} - W_{t_1}, \dots, W_{t_n} - W_{t_{n-1}} \quad (5)$$

son estocásticamente independientes.

3. Para cualquier par de tiempos t y s con $0 \leq s < t, W_t - W_s \sim N(0, t - s)$.

El movimiento geométrico browniano se obtiene de una transformación exponencial del movimiento browniano estándar. Específicamente, si W_t es un movimiento browniano estándar, μ es una constante (tendencia), σ es una constante positiva (volatilidad) y S_0 es un valor inicial conocido, el movimiento geométrico browniano satisface

$$S_t = S_0 \exp\left\{\left(\mu - \frac{1}{2}\sigma^2\right)t + \sigma W_t\right\} \quad (6)$$

Por lo tanto,

$$\ln(S_t) = \ln(S_0) + \left(\mu - \frac{1}{2}\sigma^2\right)t + \sigma W_t \quad (7)$$

De esta manera, la distribución de $\ln(S_t)$ es normal con

$$E[\ln(S_t)] = \ln(S_0) + \left(\mu - \frac{1}{2}\sigma^2\right)t \quad (8)$$

$$\text{var}[\ln(S_t)] = \sigma^2 t \quad (9)$$

En este caso, el crecimiento logarítmico, por unidad de tiempo, sobre un intervalo de tiempo $[t, t + \Delta t]$, es

$$\frac{1}{\Delta t} \ln\left(\frac{S_{t+\Delta t}}{S_t}\right) = \mu - \frac{1}{2}\sigma^2 + \frac{1}{\Delta t}\sigma(W_{t+\Delta t} - W_t) \quad (10)$$

Equivalentemente,

$$S_{t+\Delta t} = S_t \exp\left\{\left(\mu - \frac{1}{2}\sigma^2\Delta t\right)t + \sigma\sqrt{\Delta t}Z\right\} \quad (11)$$

donde Z es una variable normal estándar.¹ En este caso se pretende llevar a cabo un pronóstico para los años 2020-2022. Con las series simuladas se obtiene un posible valor para los años en los que se quiere hacer el pronóstico. El algoritmo utilizado es el siguiente:

1. Simular el comportamiento de la variable, partiendo de sus valores observados, lo cual proporciona una posible trayectoria (realización).
2. Calcular para cada realización el valor intrínseco obtenido.
3. Repetir n veces los pasos anteriores.
4. Calcular el valor promedio de los valores intrínsecos obtenidos.

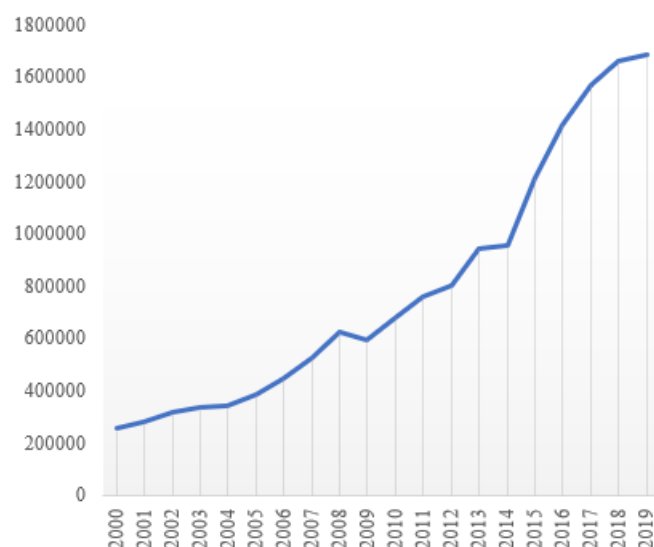
Las variables para simular son: los ingresos presupuestarios provenientes del impuesto sobre la renta (ISR), el número e importe autorizado de las devoluciones del servicio de administración tributaria (SAT). Cabe destacar que las variables son datos anuales, el número de operaciones e importe autorizados son los acumulados en un año debido a que en algunos meses no se cuenta con información y genera en el comportamiento de la serie quiebres que no permiten identificar una tendencia definida.

A continuación se muestran las gráficas de las variables y de las simulaciones. En la Figura 1 se observa el ingreso por concepto de ISR mientras que en la Figura 2 se observa la simulación Monte Carlo de 25 trayectorias.

¹Véase, por ejemplo, Venegas-Martínez (2008).

Figura 1

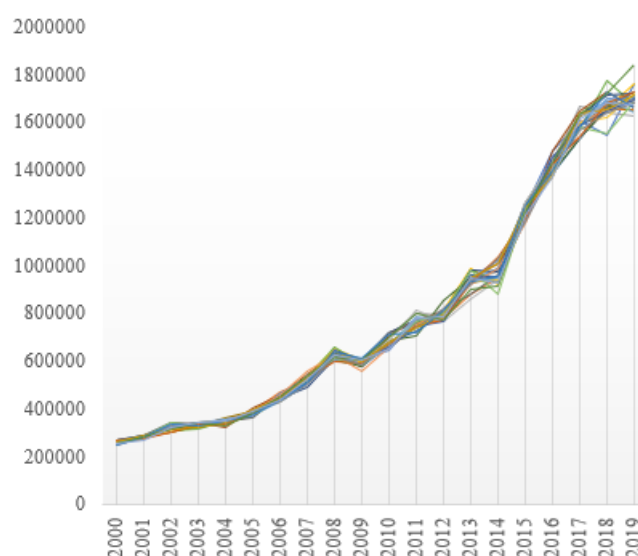
Ingreso por concepto de ISR



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

Figura 2

Simulación Monte Carlo de 25 trayectorias de los ingresos provenientes del ISR



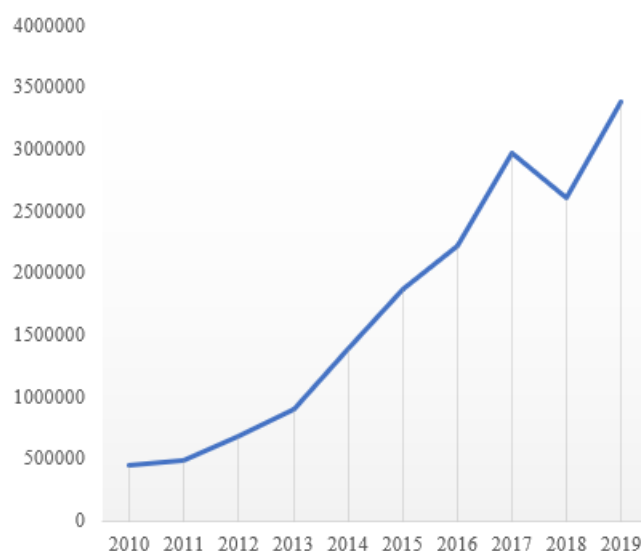
Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

El tiempo t corre a lo largo del eje horizontal y los posibles valores del movimiento browniano son representados en el eje vertical. Observe que al añadir los valores de las series, el proceso se asemeja al comportamiento real de la variable. El pronóstico de los ingresos presupuestarios por concepto de ISR para el año 2020 es de 1,715,147.974 millones de pesos; para el año 2021 es de 1,717,701.673 millones de pesos, mientras que para el año 2022 es de 1,726,154.783 millones de pesos.

En la Figura 3 se observa la gráfica de las operaciones autorizadas de las devoluciones del SAT, mientras que en la Figura 4 se aprecia la simulación Monte Carlo de 25 trayectorias.

Figura 3

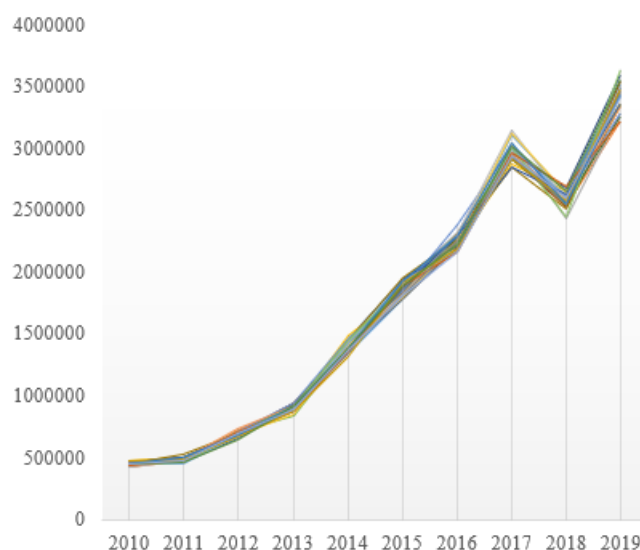
Operaciones autorizadas de las devoluciones del SAT



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

Figura 4

Simulación Monte Carlo de 25 trayectorias de las operaciones autorizadas



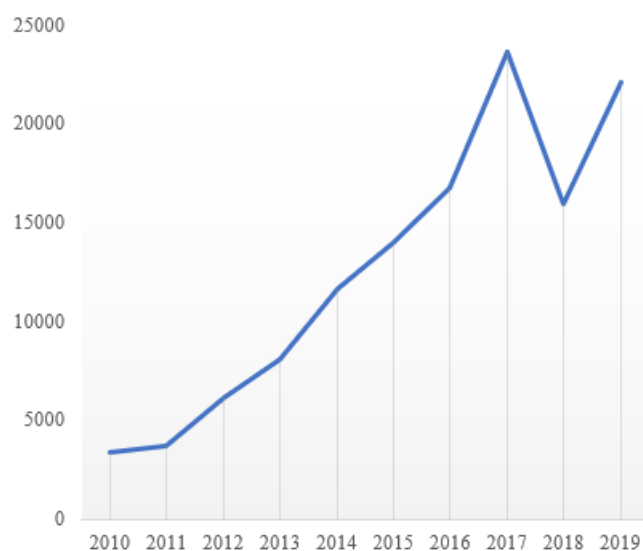
Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

El pronóstico de las operaciones autorizadas de las devoluciones del SAT para el año 2020 es de 3,463,043.675 operaciones; para el año 2021 es de 3,478,683.831 operaciones, mientras que para el año 2022 es de 3,515,914.117 unidades.

En la Figura 5 se observa la gráfica de los importes autorizadas de las devoluciones del SAT, mientras que en la Figura 6 se aprecia la simulación Monte Carlo de 25 trayectorias.

Figura 5

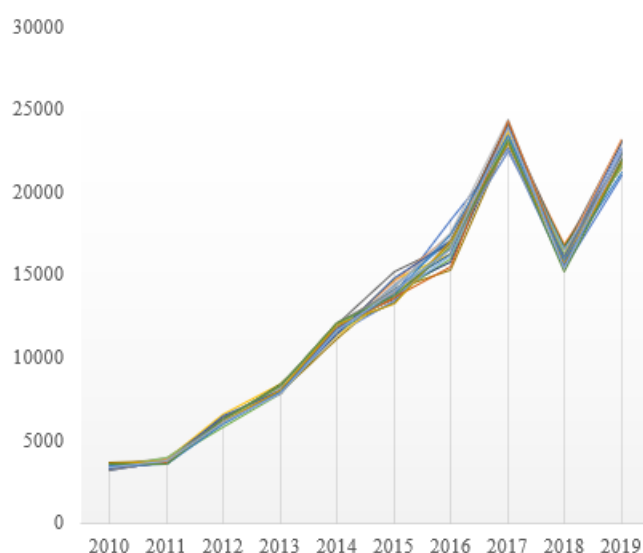
Importes autorizados de las devoluciones del SAT



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

Figura 6

Simulación Monte Carlo de 25 trayectorias de los importes autorizados



Fuente: Elaboración propia con datos de la SHCP

El pronóstico de los importes autorizados de las devoluciones del SAT para el año 2020 es de 22,053.066 millones de pesos; para el año 2021 es de 21,892.146 millones de pesos, mientras que para el año 2022 es de 22,058.277 millones de pesos².

²Otros trabajos que tratan con la incertidumbre en la política fiscal son Venegas-Martínez y González-Aréchiga (2006) y Venegas-Martínez (2004)

3.9.2. Supuestos del ingreso del fisco federal al otorgar un estímulo fiscal

El supuesto se realiza considerando las tarifas de retenciones a pagos quincenales y tarifa anual para personas físicas de conformidad a las cantidades actualizadas señaladas en el Anexo 8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicado el jueves 9 de enero de 2020 en el Diario Oficial de la Federación.

Para realizar el supuesto se tomó como ingreso mensual de un asalariado la cantidad de \$13,254.00, lo anterior de conformidad a la publicación en internet del periódico el economista en el que señalan que ocho de cada diez empleados en México perciben hasta \$13,254 pesos mensuales, de acuerdo con el INEGI. A continuación se muestra la tarifa aplicable cuando hagan pagos que correspondan a un periodo de 15 días, correspondiente a 2020.

Cuadro 1

Determinación de retención de ISR quincenal

RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS		
	INGRESO QUINCENAL	\$ 6,627.00
(-)	LÍMITE INFERIOR	\$ 5,925.91
	EXCEDENTE LIM INF	\$ 701.09
(*)	TASA %	21.36 %
	IMPUESTO MARGINAL	\$ 149.75
(+)	CUOTA FIJA	\$ 627.60
	ISR RETENIDO QUINCENAL	\$ 777.35
	ISR RETENIDO ANUAL	\$ 18,656.47

Fuente: Elaboración de los autores.

En lo que sigue se analiza la tarifa para el cálculo del impuesto correspondiente al ejercicio 2020. Un asalariado con un ingreso anual de \$159,048.00, sin ninguna deducción a sus ingresos acumulables su saldo a devolver en razón de las retenciones quincenales sería de \$205.19 como se muestra a continuación:

Cuadro 2

Determinación de impuesto sobre la renta anual ejercicio 2020

RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS		
SUPUESTO SIN DEDUCCIÓN DE ALIMENTOS		
	INGRESO ANUAL	\$ 159,048.00
	DEDUCCIONES	\$ -
	INGRESO ANUAL	\$ 159,048.00
(-)	DEDUCCIONES	\$ 0.00
	BASE GRAVABLE	\$ 159,048.00
(-)	LÍMITE INFERIOR	\$ 144,119.24
	EXCEDENTE LIM. INF.	\$ 14,928.76
(*)	% TASA	21.36 %
	IMPUESTO MARGINAL	\$ 3,188.78
(+)	CUOTA FIJA	\$ 15,262.49
	IMPUESTO ISR	\$ 18,451.27
(-)	ISR RETENIDO	\$ 18,656.47
	IMPUESTO A FAVOR	\$ 205.19

Fuente: Elaboración de los autores.

En el supuesto del otorgamiento de un estímulo fiscal a los pagos en alimentos para las personas físicas que presentan declaración anual, considerando el ejemplo de ingreso anual de \$159,048.00, de un

asalariado, que disminuyendo sus ingresos acumulables en razón de los pagos en alimentos en cantidad de un salario mínimo general vigente para 2020, elevando al año, que equivale a la cantidad de \$44,975.00, pesos, tendría un saldo a favor en cantidad de \$8,657.34, pesos, como se muestra en el siguiente cuadro:

Cuadro 3

Determinación de impuesto sobre la renta anual ejercicio 2020

RÉGIMEN DE SUELDOS Y SALARIOS		
SUPUESTO CON DEDUCCIÓN DE ALIMENTOS		
INGRESO ANUAL		
\$ 159,048.00		
DEDUCCIONES		
\$ 44,975.30		
	INGRESO ANUAL	\$ 159,048.00
(-)	DEDUCCIONES	\$ 44,975.30
	BASE GRAVABLE	\$ 114,072.70
(-)	LÍMITE INFERIOR	\$ 103,550.45
	EXCEDENTE LIM. INF.	\$ 10,522.25
(*)	% TASA	16%
	IMPUESTO MARGINAL	\$ 1,683.56
(+)	CUOTA FIJA	\$ 8,315.57
	IMPUESTO ISR	\$ 9,999.13
(-)	ISR RETENIDO	\$ 18,656.47
	IMPUESTO A FAVOR	\$ 8,657.34

Fuente: Elaboración de los autores.

Ahora bien, si consideramos un supuesto bajo una tasa efectiva de impuesto sobre la renta del 21 %, como lo estima Huerta (como se citó en El Economista, 2018) para las empresas del sector de alimentos, en razón de un ingreso anual por la venta de alimentos de \$44,975.30, que corresponde a la cantidad que se propone como estímulo fiscal por los pagos en alimentos, el impuesto que pagarían los proveedores de estos bienes, por la cantidad antes señalada, sería por el importe de \$9,444.81, resultando una diferencia a favor del fisco federal de \$787.47, pesos, por lo que respecta a la devolución del impuestos que se realizaría a las personas físicas que disminuyan su ingresos acumulables por los pagos en alimentos. En este sentido, si tomamos en cuenta el número de devoluciones automáticas que se autorizaron por parte del Servicios de Administración Tributaria, en el ejercicio de 2019, que ascienden a la cantidad de 3,385,980.00, (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2020), y que corresponde al número de contribuyentes personas físicas que presentaron declaración anual del ejercicio fiscal inmediato, el importe de ingresos que tendría el fisco federal por un estímulo fiscal al pago de alimentos sería de \$2,666,357,670.60, cifra nada despreciable para hacer frente a la crisis económica que ya se está viviendo en el país en virtud del nuevo coronavirus.

3.9.3. Ingreso del fisco federal al otorgar un estímulo al pago de alimentos

En el cuadro se muestra ingreso del fisco federal al otorgar un estímulo al pago de alimentos de contribuyentes personas físicas que presentan declaración

Cuadro 4

Determinación de impuesto sobre la renta anual ejercicio 2020

Saldo a favor de un contribuyente por el estímulo fiscal por el pago de alimentos en cantidad de \$44,975.30.	Impuesto a pagar por las empresas del sector alimenticio por la venta de alimentos en cantidad de \$44,975.30.	Diferencia del impuesto a cargo y la devolución	Número de devoluciones automáticas del ejercicio 2019	Ingreso del fisco federal por el estímulo fiscal
\$8,657.34	\$9,444.81	\$787.47	3,385,980	\$2,666,357,670.60

Fuente: Elaboración de los autores.

Dados los cálculos anteriores, el pronóstico de los ingresos presupuestarios por concepto de ISR, número y monto de deducciones autorizadas, obtenido con simulación Monte Carlo, para los años 2021 y 2022 se ve sustancialmente incrementada con el estímulo propuesto al pago de alimentos.

A continuación, se presenta la configuración de un estímulo fiscal, limitado o condicionado en su monto, con la tutela de un Decreto cuyo otorgamiento correspondería al Ejecutivo Federal, concretamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y no al legislador. A saber, la propuesta consiste en lo siguiente:

4. Resultados

SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

DECRETO por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas con relación al pago de alimentos.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos. - Presidencia de la República.

ANDRÉS MANUEL LÓPEZ OBRADOR, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y 39, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, y

CONSIDERANDO

Que desde el año 1948, la Organización de Naciones Unidas, en la Declaración Universal de Derechos Humanos, artículo 25, numeral 1, señala el derecho a la alimentación como un derecho especial de toda persona para que goce de un nivel de vida adecuado.

Que el mínimo vital es el derecho de los contribuyentes de tener un ingreso mínimo libre o aminorado de tributación, con el cual puedan satisfacer sus necesidades más básicas o elementales, como es la alimentación, para subsistir y tener una vida digna.

Que el derecho al mínimo vital no se encuentra expresamente consagrado en la Constitución, pero se desprende de la interpretación sistemática de sus artículos, principalmente del 1o., 3o., 4o., 6o., 13, 25, 27, 31, fracción IV y 123, a través de los cuales se garantizan los requerimientos básicos indispensables para asegurar una subsistencia digna del individuo y su familia.

Que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que el derecho al mínimo vital se configura, desde el punto de vista tributario, como una proyección del principio de proporcionalidad tributaria, por virtud del cual el legislador, al diseñar el objeto de las contribuciones e identificar la capacidad idónea para contribuir, debe respetar un umbral libre o aminorado de tributación, según sea el caso, correspondiente a los recursos necesarios para la subsistencia de las personas, en el cual le está vedado ejercer sus facultades por no estar legitimada constitucionalmente la imposición de gravámenes sobre ese mínimo indispensable; es decir, el derecho por cuya virtud las personas no serán llamadas a contribuir en tanto no

satisfagan sus necesidades más elementales.

Que una de las necesidades elementales de las personas para disfrutar de una vida saludable y de calidad es la alimentación, fuente de energía para que puedan vivir y, en consecuencia, realizar cualquier actividad productiva, ya sea física o intelectual, base para la generación de ingresos.

Que en México no se incluyen dentro de las deducciones personales señaladas en el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 264 de su reglamento, los pagos en alimentos; ello significa que no existe un beneficio gracioso por el pago de los mismos a favor de las personas físicas contribuyentes, pese a que son indispensables para que éstos disfruten de una vida saludable y de calidad y no obstante que son la fuente de energía para que el ser humano pueda vivir y, en consecuencia, estrictamente indispensables para realizar cualquier actividad productiva, ya sea física o intelectual, para la generación de ingresos. Consecuentemente, la falta de un beneficio gracioso a favor de los contribuyentes por el pago de alimentos no garantiza el derecho al mínimo vital del contribuyente como se consagra en los artículos 1 y 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Que en virtud de la nueva cepa de coronavirus denominado SARS-CoV-2, la cual arribó a territorio nacional el 28 de febrero de 2020, poco después de ser catalogada como pandemia por la OMS el 11 de marzo de 2020, y de que las autoridades sanitarias del país adoptaron como principales medidas de prevención de contagio, el confinamiento o distanciamiento social, acompañado del cierre de las organizaciones gubernamentales, lucrativas, no lucrativas, negocios y comercios considerados todos ellos no esenciales, se ocasionó la afectación de las economías de las familias mexicanas.

Que en tal sentido, se considera conveniente otorgar un estímulo fiscal a las personas físicas contribuyentes, a efecto de que en la determinación de su Impuesto Sobre la Renta anual puedan disminuir los pagos efectuados por concepto de alimentos, considerándose como alimento, cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición, de conformidad con el artículo 215 de la Ley General de Salud, con excepción de las erogaciones en alimentos no básicos, bebidas y productos señalados en los incisos A), B), C), F), G) y J) de la fracción I del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Que el estímulo fiscal de referencia permitirá fortalecer la economía de los contribuyentes en la medida en que, en la determinación de su Impuesto Sobre la Renta anual, puedan disminuir el pago de los alimentos mencionados, en razón de que ello les significará una mayor disponibilidad de recursos.

Que de esta forma, la disponibilidad de mayores recursos tendrá como efecto que los contribuyentes los destinen a otros rubros de gasto indispensables para tener una vida digna.

Que con el fin de garantizar que el beneficio fiscal aplique exclusivamente al pago de alimentos para proporcionar al organismo elementos encauzados a su nutrición, se estima necesario establecer que los alimentos no básicos, como cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que no proporcione al organismo elementos para su nutrición, no serán considerados para obtener el estímulo fiscal por su pago, ni aquellos con alto contenido calórico.

Que en tal sentido, se precisa que no se consideran alimentos básicos a las bebidas y productos señalados en los incisos A), B), C), F), G) y J) de la fracción I del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Que con el objeto de que la medida no afecte la progresividad de la estructura del Impuesto Sobre la Renta de personas físicas, se estima necesario limitar el beneficio a un monto máximo anual, para lo cual se estima conveniente establecer como monto máximo del estímulo fiscal al pago de alimentos, un salario mínimo general para el resto del país, elevado al año, mismo que se fijará cada año, de conformidad con el artículo 570 de la Ley Federal del Trabajo y la fracción VI del apartado A) del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos.

Que el estímulo fiscal en cuestión surtirá efectos con independencia de lo dispuesto en el artículo 103, último párrafo, y 28, fracciones V y XX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que el estímulo de referencia constituye una medida en beneficio de los contribuyentes, por lo que, para que dicho beneficio cumpla su objetivo, es importante establecer mecanismos para su debido control y fiscalización, toda vez que se trata de recursos públicos;

Que derivado de lo anterior, y en concordancia con las reformas aprobadas por el Congreso de la Unión en materia de cumplimiento de obligaciones fiscales por medios electrónicos, se estima conveniente condicionar la aplicación del estímulo fiscal a que el pago de los alimentos se realice a través de cheque nominativo del contribuyente; transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, de servicios o a través de los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria, todos a nombre del contribuyente, y que el gasto lo acrediten mediante Comprobante Fiscal Digital por Internet, y

Que finalmente el costo de esta medida no afectará la recaudación de impuestos, puesto que con la misma se obtendrá más información estructurada de los ingresos que obtengan los proveedores de alimentos, en sitio –en el establecimiento– o para llevar, en pro de una mejor vigilancia al cumplimiento de las obligaciones fiscales de estos contribuyentes emisores de CFDI, por lo que he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

ARTÍCULO PRIMERO.- Se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos

de los establecidos en el Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que presenten declaración anual, consistente en disminuir del resultado obtenido conforme a la primera oración del primer párrafo del artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cantidad que corresponda conforme al artículo tercero del presente Decreto, por el pago de alimentos, y se cumpla con lo siguiente:

I. Que el pago corresponda a alimentos básicos, considerándose como tal, cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición.

El estímulo a que se refiere el presente Decreto no será aplicable al pago:

a) De alimentos no básicos, y

b) De las bebidas y productos señalados en los incisos A), B), C), F), G) y J) de la fracción I del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

ARTÍCULO SEGUNDO.- El pago a que se refiere el artículo primero del presente Decreto deberá realizarse mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios, o a través de los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria, todos a nombre del contribuyente.

Para la aplicación del estímulo a que se refiere este Decreto, los contribuyentes deberán acreditar el pago de alimentos con el Comprobante Fiscal Digital por Internet correspondiente y que el importe respectivo sea efectivamente pagado en el año de calendario de que se trate y a contribuyentes residentes en el país.

ARTÍCULO TERCERO.- La cantidad que se podrá disminuir en los términos del artículo primero del presente Decreto no excederá de un salario mínimo general para el resto del país, elevado al año, mismo que se fijará anualmente, de conformidad con el artículo 570 de la Ley Federal del Trabajo y la fracción VI del apartado A) del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos.

ARTÍCULO CUARTO.- El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir las disposiciones de carácter general que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto.

TRANSITORIOS

PRIMERO.- El presente Decreto entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

SEGUNDO.- Lo dispuesto en el presente Decreto se aplicará a los pagos a que se refiere el artículo primero de este instrumento que correspondan a la compra o consumo de alimentos a que el mismo se refiere, realizados a partir del 1 de enero de 2020.

Dado en la Residencia del Poder Ejecutivo Federal, en la Ciudad de México, a los once días de febrero de dos mil veinte.

- Andres Manuel Lopez Obrador. - Rúbrica. - El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Arturo Herrera Gutiérrez. - Rúbrica.

5. Conclusiones y recomendaciones

Al ser una prerrogativa del Legislador el otorgamiento de deducciones a los contribuyentes, ya sean éstas de las autorizadas que tienen vinculación con el ingreso o las personales que no tienen un vínculo con la generación de riqueza, en esta investigación se propuso un estímulo fiscal al pago de los alimentos, en virtud de que al considerarse los alimentos como indispensables para que las personas físicas generen ingresos con base en su esfuerzo físico o intelectual, no sería justificable ni congruente considerar al pago correspondiente para su adquisición o consumo como una deducción personal, puesto que ésta se concede por el legislador de forma graciosa como beneficio; es decir, como una deducción no estructural por la ausencia de vínculo con la generación de ingresos; aunque tampoco sería idóneo tratar al pago de alimentos como una deducción autorizada, debido a que quedarían fuera todos los contribuyentes del régimen de sueldos y salarios, quienes abarcan la mayor parte de la población de personas físicas contribuyentes, motivo principal de la iniciativa.

Del estudio al marco jurídico del tema de trato, de analizar profundamente los aportes de las fuentes directas e indirectas y, por supuesto, de la confronta de convergencias y divergencias dadas entre dichas fuentes de información, fue posible definir las especificaciones primordiales que debe contener el DECRETO propuesto en el presente trabajo, las cuales se señalan a continuación:

- Que el pago en alimentos se encuentre amparado por un CFDI.
- Que el pago de alimentos se realice mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios, o a través de los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.
- Que se considere alimento para efectos del otorgamiento del estímulo fiscal a cualquier sustancia o producto, sólido o semisólido, natural o transformado, que proporcione al organismo elementos para su nutrición.
- Que no se considere el estímulo fiscal al pago de alimentos no básicos, ni las bebidas y productos señalados en la fracción I, incisos A), B), C), F), G) y J) artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y,
- Que se señale como tope del pago de alimentos un salario mínimo general elevado al año, a fin de no desvirtuar el espíritu del DECRETO, que es la protección del derecho al mínimo vital del contribuyente y de mantener la progresividad de la estructura del Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas.

Después de concretar el Objetivo general de la investigación y de validar satisfactoriamente su Supuesto, se valoró la necesidad de presentar y someter a la consideración del lector las siguientes líneas de investigación, las cuales se decidió no desarrollar con la firme intención de no incurrir en un desvío del Objetivo central.

Así, el interesado podrá disponer de las siguientes líneas para emprender nuevas investigaciones:

- Derecho al mínimo vital contenido en los conceptos constitucionales de:
 - Vestido, vivienda, trabajo, salud, transporte, educación (este tema ya fue desarrollado por dos investigadores ligados a la Universidad Anáhuac de Oaxaca entre finales de 2019 y principios de 2020, bajo la tesitura de un estímulo fiscal a los pagos por servicios educativos), cultura, así como medio ambiente sano y sustentable.
- Vías y mecanismos para garantizar el derecho al mínimo vital de las personas físicas, más allá del campo de la tributación.

Referencias

- Código Fiscal de la Federación. (2020). *H. Congreso de la Unión, Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_090120.pdf
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (s.f.). *Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_060320.pdf
- Cuenca, E. C. (2012). EL DERECHO A UN MÍNIMO VITAL CON ESPECIAL REFERENCIA A LA CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978/The right to a minimum level of subsistence, with special reference to the Constitution of Spain, 1978. *Estudios Internacionales*, 61-85. <https://www.jstor.org/stable/41970593>
- Cuenca, E. C. (2017). ¿Se respeta la dignidad humana y el mínimo vital al limitar las deducciones personales de un individuo? <https://www.ccpm.org.mx/avisos/limite-de-las-deducciones-personales.pdf>

- Expansión Política. (2020, 15 de abril). *7 de cada 10 mexicanos dicen que el Covid-19 ya afectó su economía* [Internet]. Expansión. <https://politica.expansion.mx/mexico/2020/04/15/7-de-cada-10-mexicanos-dicen-que-el-covid-19-ya-afecto-su-economia>
- Forbes Staff. (2020a, 28 de febrero). *Confirman primer positivo de coronavirus Covid-19 en México*. *Forbes México* [Internet]. Forbes México. <https://www.forbes.com.mx/confirman-el-primer-caso-de-coronavirus-covid-19-en-mexico/>
- Forbes Staff. (2020b, 8 de junio). *Coronavirus se habría propagado mucho antes de que se conociera el brote en China: Harvard* [Internet]. Forbes México. <https://www.forbes.com.mx/mundo-coronavirus-propagacion-origen-otono-china-analisis-harvard/>
- Forbes Staff. (2020c, 8 de junio). *COVID-19 en México podría prolongarse hasta abril de 2021, prevé López-Gatell* [Internet]. Forbes México. <https://www.forbes.com.mx/noticias-covid-19-epidemia-prolongarse-abril-2021-mexico-lopez-gatell/>
- González, J. F. F. (2013). *El reconocimiento al mínimo vital: Parámetro para gravar los ingresos de quienes se encuentran en edad de retiro*. Ciudad de México, México: Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Foro 2013, Derechos fundamentales de las personas físicas contribuyentes. https://www.prodecon.gob.mx/conferencias_prensa/2013/28-06-13/documentos/discurso_ministro.pdf
- Hernández-Santoyo, J. C. (2019). *Manual de investigación para estudiantes, egresados y profesionales en impuestos, orientado al armado de un anteproyecto y un informe final (caso práctico de maestría)*. Universidad Mexicana Plantel Polanco, Ciudad de México, México.
- Instituto Mexicano del Seguro Social. (2019). *¿Sabías que nutrición, no es precisamente lo mismo que alimentación?* Ciudad de México, México. <http://www.imss.gob.mx/salud-en-linea/nutricion>
- Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. (2019). *H. Congreso de la Unión, Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78-241219.pdf>
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. (2019). *H. Congreso de la Unión, Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_091219.pdf
- Ley General de Salud. (2020). *H. Congreso de la Unión, Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/142_240120.pdf
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. (2020). *H. Congreso de la Unión, Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/153_220120.pdf
- Notimex. (2020, 8 de junio). *Coronavirus se habría propagado mucho antes de que se conociera el brote en China: Harvard* [Internet]. Forbes. <https://www.forbes.com.mx/mundo-coronavirus-propagacion-origen-otono-china-analisis-harvard/>
- Organización de las Naciones Unidas. (1984). *Declaración Universal de los Derechos humanos* [Internet]. https://www.ohchr.org/EN/UDHR/Documents/UDHR_Translations/spn.pdf
- Organización Mundial de la Salud. (2020a). *La OMS y los dirigentes de China debaten sobre los próximos pasos en la batalla contra el brote por coronavirus* [Internet]. <https://www.who.int/es/news-room/detail/28-01-2020-who-china-leaders-discuss-next-steps-in-battle-against-coronavirus-outbreak>
- Organización Mundial de la Salud. (2020b). *Los nombres de la enfermedad por coronavirus (COVID-19) y del virus que la causa* [Internet]. [https://www.who.int/es/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/technical-guidance/naming-the-coronavirus-disease-\(covid-2019\)-and-the-virus-that-causes-it](https://www.who.int/es/emergencies/diseases/novel-coronavirus-2019/technical-guidance/naming-the-coronavirus-disease-(covid-2019)-and-the-virus-that-causes-it)
- Organization, W. H. *et al.* (2020). *Alocución de apertura del Director General de la OMS en la rueda de prensa sobre la COVID-19 celebrada el 11 de marzo de 2020* [Internet]. <https://www.who.int/es/dg/speeches/detail/who-director-general-s-opening-remarks-at-the-media-briefing-on-covid-19---11-march-2020>

- Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2007). *Deducciones. Criterios para distinguir las diferencias entre las contempladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a la luz del principio de proporcionalidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, Constitucional*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?id=173332&Clase=DetalleTesisBL>
- Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2018). *Renta. El artículo 151, fracción I, de la Ley del Impuesto Relativo, vigente a partir del 1 de enero de 2014, no vulnera el derecho al mínimo vital*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=2018801&Clase=DetalleTesisBL&Semanario=0>
- Rae, R. A. E. (1998). *Diccionario de la lengua española*. Espasa Calpe.
- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. (2016). *H. Congreso de la Unión, Diario Oficial de la Federación*. Ciudad de México, México. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LISR_060516.pdf
- Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2020). *Anexo 8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada el 9 de enero de 2020*. Ciudad de México, México: Diario Oficial de la Federación. https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5583666&fecha=09/01/2020
- Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2010). *Estímulo Fiscal. El análisis de constitucionalidad del establecido en el artículo 16, apartado A, fracciones I y II, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2009, no debe llevarse a cabo bajo la óptica de los principios de justicia tributaria*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Clase=DetalleTesisBL&ID=163343&Semanario=0>
- Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2017). *Renta. El artículo 151, último párrafo, de la Ley del Impuesto Relativo, vigente a partir del 1 de enero de 2014, al establecer un límite para las deducciones personales, no viola el derecho al mínimo vital*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/2013/2013872.pdf>
- Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2019). *Deducciones. Criterios para distinguir las diferencias entre las contempladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a la luz del estímulo fiscal. Al plazo para solicitar su devolución son inaplicables los preceptos del Código Fiscal de la Federación relativos a la extinción de la obligación de restituir un saldo a favor o un pago de lo indebido, al ser figuras de distinta naturaleza*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <http://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=2020462&Clase=DetalleTesisBL&Semanario=0>
- Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2013a). *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*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <https://sjf.scjn.gob.mx/SJFSist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=159821&Clase=DetalleTesisBL&Semanario=0>
- Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2013b). *Derecho al mínimo vital. Sus alcances en materia tributaria*. Ciudad de México, México: Semanario Judicial de la Federación. <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?ID=159819&Clase=DetalleTesisBL&Semanario=0>
- Vázquez Pérez, G. C. (2020). *Principios de la Contribución y Alcances del Control de la Convencionalidad en Materia Fiscal*. Ciudad de México, México: Comisión de Hacienda y Crédito Público del Senado de la República. https://www.senado.gob.mx/comisiones/hacienda/docs/Magistrado_TFJFA/GCVP_Ensayo.pdf

- Venegas-Martínez, F. & González-Aréchiga, B. (2006). Fiscal policy in a stochastic temporary stabilization model: undiversifiable devaluation risk. *Journal of World Economic Review*, 1(1), 87-106.
- Venegas-Martínez, F. (2004). Reforma fiscal incierta y sus efectos en las decisiones de consumo y portafolio: impacto en el bienestar económico. *Problemas del Desarrollo*, 35(136), 137-151.
- Venegas-Martínez, F. (2008). *Riesgos financieros y económicos/Financial and economical risks: Productos derivados y decisiones económicas bajo incertidumbre*. Cengage Learning Editores.