

LOS ASPECTOS FISCALES DE LOS DERECHOS ECONOMICOS, SOCIALES Y CULTURALES (DESC)

Laura Margarita Medina Celis • Juana Martínez Ríos
Rigoberto Reyes Altamirano • Ramiro Torres Torres

En la presente obra se examina de qué manera las disposiciones fiscales pueden servir como una palanca de fortalecimiento o materialización de los DESC, aunque, por políticas tributarias erróneas, también pueden frenar o tener efectos regresivos en ellos. Por este motivo, examinamos las principales leyes fiscales vigentes en el sistema tributario mexicano, como son, entre otras, la Ley Aduanera, la Ley de Ingresos de la Federación, la Ley del IVA, la Ley del ISR, la Ley del IEPS, la Ley Federal de Derechos, así como disposiciones reglamentarias o complementarias, como la Miscelánea Fiscal y algunos de sus anexos.

Incluimos además, el estudio de los principios comunes a los DESC, como el derecho a la dignidad, el principio de la no discriminación, la discapacidad como una justificación para determinar una distinción fiscal, así como el principio pro homine. Es importante precisar que en el caso de los DESC analizamos la extrafiscalidad de las contribuciones, tanto aquellas que pretenden incentivar o impulsar el desarrollo de algunas regiones del país o sectores de contribuyentes, como las que persiguen inhibir, desalentar o evitar prácticas o conductas nocivas que lesionan al Estado o a sus habitantes.

Se aborda en particular, además del marco constitucional y los tratados internacionales, las observaciones generales del CDESC de cada uno de los derechos siguientes: derecho a la alimentación y su entorno fiscal, incluyendo algunas disposiciones fiscales que restringen o limitan el pleno ejercicio de los DESC; derecho al agua, sin dejar de considerar sus tres vertientes: como derecho a la alimentación, a un medio ambiente sano y a la salud; derecho a la

cultura, así como algunas disposiciones fiscales que restringen o limitan su pleno ejercicio; derecho a la educación y su entorno fiscal, además de las aportaciones federales en materia del derecho a la educación, como son el Fondo de aportaciones para la educación tecnológica y de adultos y el Fondo de aportaciones para la nómina educativa y gasto operativo; derecho al medio ambiente sano, que parte de la base que el Estado garantiza el respeto a este derecho y a resarcir el daño y el deterioro ambiental causado por quien lo genere, fincándole responsabilidad; derecho a la salud y su entorno fiscal, así como las aportaciones federales en materia del derecho a la salud; y derecho al trabajo, vinculado, entre otras, con la Ley del Infonavit, la Ley del ISR, la Ley del IVA y la Ley del Seguro Social.



CONTENIDO

Introducción	21
------------------------	----

CAPITULO PRIMERO LOS DERECHOS ECONOMICOS, SOCIALES Y CULTURALES (DESC) COMO DERECHOS HUMANOS, Y SU VINCULACION CON EL AMBITO FISCAL

1.1. La reforma constitucional en materia de derechos humanos, publicada el 10 de junio de 2011 en el DOF	27
1.2. Las características de los derechos humanos.	28
1.2.1. El principio de progresividad en los derechos humanos.	30
1.3. Derechos humanos reconocidos en la Carta Magna y los reconocidos en los tratados internacionales, como un bloque de constitucionalidad	41
1.4. Los tratados internacionales relacionados con la presente investigación.	42
1.5. Determinación del objeto de estudio en la investigación y precisión del alcance de los DESC como derechos humanos	43
1.5.1. La protección que debe otorgarse a los DESC y cuál es el objeto del presente estudio	45
1.5.2. Los aspectos fiscales vinculados con los DESC	46

CAPITULO SEGUNDO LA EXIGIBILIDAD Y JUSTICIABILIDAD DE LOS DESC

2.1. La exigibilidad indirecta de los DESC y los criterios de los tribunales	51
2.2. La justiciabilidad de los DESC	52
2.2.1. La justiciabilidad interna de los DESC	54
2.3. La justiciabilidad internacional de los DESC y el protocolo facultativo del PIDESC.	56
2.3.1. La recomendación 148.2 a México, a través del Informe del Grupo de Trabajo sobre el Examen Periódico Universal del Consejo de Derechos Humanos de la ONU, del 14 de marzo de 2014	58
2.3.2. Los DESC ante la Corte Interamericana de los Derechos Humanos (CIDH)	60

**CAPITULO TERCERO
LOS PRINCIPIOS COMUNES DE LOS DERECHOS HUMANOS
APLICABLES A LOS DESC**

3.1.	El derecho a la dignidad humana	64
3.1.1.	Algunos criterios en torno a la dignidad humana y sus implicaciones fiscales	72
3.2.	El derecho al mínimo vital como parte de la dignidad humana y del principio de capacidad tributaria	77
3.2.1.	El derecho al mínimo vital aplicado a la materia fiscal	80
3.3.	La no discriminación o la distinción como principio general de los derechos humanos y de los DESC	86
3.3.1.	Algunos criterios judiciales que declaran inconstitucional el trato discriminatorio en ciertos DESC	91
3.3.2.	Criterios de los tribunales relacionados con la discriminación en materia fiscal aplicada a los DESC	95
3.4.	La discapacidad como motivo de distinción fiscal	98
3.4.1.	Disposiciones fiscales que evitan la discriminación por discapacidad o que apoyan las capacidades especiales	100
3.4.1.1.	En la LAD, exención en el pago de los impuestos al comercio exterior en bienes importados para o por discapacitados	100
3.4.1.2.	En materia de la Ley Federal de Derechos (LFD), con trato distintivo para las personas con capacidades especiales o discapacitados	101
3.4.1.3.	En materia de la Ley del ISR	103
3.5.	El principio pro homine	104
3.5.1.	Algunos criterios relacionados con este principio, en materia de los DESC y en materia fiscal	107
3.6.	Los fines extrafiscales en materia de los DESC	108
3.6.1.	Fines extrafiscales de carácter positivo con fines de desarrollo o para incentivar, fortalecer o apoyar determinado sector de contribuyentes, rama de la actividad económica o producción, aplicados a los DESC	111
3.6.2.	Fines extrafiscales de carácter negativo con objeto de evitar, desincentivar, restringir o disminuir determinada actividad o hecho económico	114
3.6.2.1.	Ley del IEPS y la tasa especial para gravar al consumo de alcohol, tabacos labrados y juegos con apuestas y sorteos	114
3.6.2.2.	Ley del IEPS y la tasa especial para gravar los alimentos con alto contenido calórico y a las bebidas saborizadas	120

3.6.2.3. La obligación de destruir los envases de bebidas alcohólicas, respecto de contribuyentes que las enajenen al público en general 134

3.6.2.4. La propuesta de aplicar la tasa general del IVA por enajenación de alimentos denominados “chatarra”. 135

3.6.2.5. Algunos criterios de los tribunales en relación con los fines extrafiscales de carácter negativo 137

CAPITULO CUARTO
EL DERECHO A LA ALIMENTACION Y SU ENTORNO FISCAL

4.1. El concepto del derecho a la alimentación y su marco normativo constitucional. 140

4.2. El concepto del derecho a la alimentación en los tratados internacionales 142

4.3. Marco normativo complementario 143

4.4. Observación general 12 del Comité del DESC en materia del derecho a la alimentación 145

4.5. El entorno fiscal del derecho a la alimentación 147

4.5.1. Decretos-ley expedidos por el Presidente de la República en términos del artículo 131, párrafo segundo, de la CPEUM, que inciden en este derecho 147

4.5.2. En la Ley Aduanera, por la importación o exportación de bienes para atender requerimientos básicos de subsistencia 152

4.5.3. En la Ley de Ayuda Alimentaria para los Trabajadores 152

4.5.4. En la Ley del ISR 155

4.5.5. En la Ley del IVA 158

4.5.5.1. Tasa 0% en materia del IVA por enajenación de alimentos e insumos relacionados con su producción 158

4.5.5.1.1. El anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, emitido por el SAT y criterios vinculados con los productos destinados a la alimentación. 160

4.5.5.1.2. Resoluciones favorables del SAT¹ que fijan criterios para determinados productos a los que se debe aplicar la tasa 0% en el IVA 163

¹ Recuperado en: http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/Resoluciones_Favorables/default.asp

4.5.5.2. Tasa 0% en el IVA para insumos o maquinaria agrícola o invernaderos hidropónicos relacionados con la producción de alimentos	166
4.5.5.3. Tasa 0% en la prestación de servicios relacionados con la alimentación o producción de alimentos	171
4.5.5.4. La exención en el IVA por la importación de alimentos e insumos relacionados con su producción, contenidos en el artículo 25, fracción III, de la Ley Aduanera	173
4.5.6. En la LFD, por la prestación de servicios relacionados con la producción de alimentos	173
4.6. Medidas de política fiscal que limitan o restringen al derecho a la alimentación	174
4.6.1. En la Ley de los Impuestos General de Importación y Exportación, por la importación de productos destinados a la alimentación	174
4.6.2. El IVA a tasa general en determinados productos alimenticios, en el artículo 2o.-A de la Ley del IVA	178
4.6.3. El IVA a tasa general en productos alimenticios preparados para su consumo, en la parte final del artículo 2o.-A de la Ley del IVA.	181
4.6.4. Tasa general del IVA a los denominados suplementos alimenticios	185
4.6.5. La no deducción de alimentos, que se pagan a socios o integrantes de sociedades en nombre colectivo, para efectos del pago en el ISR	190
4.6.6. El estímulo fiscal al chicle o goma de mascar.	192
4.7. El gasto fiscal en el derecho a la alimentación	195

**CAPITULO QUINTO
EL DERECHO AL AGUA Y SU ENTORNO FISCAL**

5.1. El concepto de derecho al agua	197
5.1.1. El derecho al agua y su vinculación con otros derechos fundamentales.	198
5.2. Marco constitucional y legal	200
5.3. El derecho al agua y los tratados internacionales	202
5.4. Otras disposiciones nacionales y autoridades competentes relacionadas con el derecho al agua	203
5.4.1. Normas oficiales mexicanas aplicables	203

5.4.2. Autoridades competentes en el ámbito del derecho al agua	205
5.5. Observación general No. 15 del CDESC en materia del derecho al agua	207
5.6. El entorno fiscal del derecho al agua	214
5.6.1. Decretos-ley expedidos por el Presidente de la República en términos del artículo 131, párrafo segundo, de la CPEUM, que inciden en este derecho	214
5.6.2. En la Ley del ISR	215
5.6.3. En la Ley del IVA	215
5.6.3.1. Tasa 0% en la enajenación de agua en envases menores de 10 litros	215
5.6.3.2. La devolución del IVA para destinarse a mejorar servicios de infraestructura hidráulica de la red de agua o para el pago de los derechos a que se refieren los artículos 222 y 276 de la LFD	216
5.6.3.3. La exención en el pago del IVA por la importación de agua envasada con capacidad igual o mayor a diez litros	217
5.6.4. En la LFD, respecto a exenciones o reducciones en el pago de derechos vinculados con el derecho al agua.	217
5.6.4.1. Como derecho a la alimentación	217
5.6.4.2. Como derecho a un medio ambiente sano	218
5.6.4.3. En materia de derecho a la salud y derecho al agua.	221
5.6.5. Del estímulo fiscal a los contribuyentes que cuenten con planta de tratamiento de aguas residuales y aquellos que en sus procesos productivos hayan realizado acciones para mejorar la calidad de sus descargas, y que además estén exentos del pago del derecho por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales en términos de lo dispuesto en la fracción I del artículo 282 de la LFD, contenido en la regla 4.2 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013	221
5.7. Medidas de política fiscal que limitan o restringen el derecho al agua	221
5.7.1. En la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación	221
5.7.2. En el IVA, al gravar la enajenación e importación de agua potable en envases menores a 10 litros	222

5.8. Gastos fiscales relacionados con el derecho al agua 223

**CAPITULO SEXTO
EL DERECHO A LA CULTURA Y SU ENTORNO FISCAL**

6.1. El derecho a la cultura 225

6.2. Marco constitucional del derecho a la cultura 227

6.3. El derecho a la cultura y los tratados internacionales 232

6.3.1. El artículo 15 del PIDESC 233

6.3.2. Los artículos 1o. y 27 del PIDCP 233

6.3.3. El artículo 26 de la CADH 234

6.3.4. El artículo 14 del Protocolo de San Salvador 234

**6.3.5. La Convención sobre la Protección y Promoción de la
Diversidad de las Expresiones Culturales, celebrada en
París el 20 de octubre de 2005 234**

**6.3.6. Decreto Promulgatorio del Acuerdo entre el Gobierno de los
Estados Unidos Mexicanos y el Consejo Federal Suizo relativo
a la Importación y el Retorno de Bienes Culturales, suscrito
en la Ciudad de México el 24 de agosto de 2017, publicado
el 24 de julio de 2018 en el DOF 236**

6.4. Legislación complementaria 238

**6.4.1. Ley Federal sobre Museos, Zonas Arqueológicas, Artísticos
e Históricos 238**

**6.4.2. Acuerdo por el que se emiten las Reglas de Operación
del Programa de Apoyos a la Cultura para el ejercicio fiscal
2020, publicado el 17 de marzo de 2020 en el DOF 239**

**6.4.3. Acuerdo que establece la clasificación y codificación de los
bienes considerados monumentos históricos o artísticos, cuya
exportación está sujeta a autorización previa de exportación
por parte del Instituto Nacional de Antropología e Historia, o
del Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, publicado
en el DOF el 10 de julio de 2007 239**

**6.5. Observación general No. 21 del CDESC en relación con el derecho
de toda persona a participar en la vida cultural 240**

6.6. El entorno fiscal del derecho a la cultura 246

6.6.1. En la Ley Aduanera 246

**6.6.2. En la Ley de los Impuestos Generales de Importación
y Exportación 247**

6.6.3. Estímulo fiscal previsto en la LIF para el ejercicio fiscal de 2020, para quienes enajenen libros, periódicos y revistas	249
6.6.4. En la Ley del IEPS	250
6.6.5. En la Ley del ISR	254
6.6.6. En la Ley del IVA	267
6.6.7. En la LFD y sus exenciones en materia del derecho a la cultura	271
6.6.8. Decreto que establece facilidades para el pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que causen las personas dedicadas a las artes plásticas con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares.	273
6.6.9. Ley Federal sobre Museos, Zonas Arqueológicas, Artísticos e Históricas y la exención en el pago del impuesto predial	275
6.7. Medidas de política fiscal que limitan o restringen el derecho a la cultura y cultura física	275
6.7.1. En la Ley del ISR, en su artículo 79, fracción XXVI, por considerar como contribuyente del impuesto a las asociaciones deportivas que procuran la cultura física	275
6.7.2. En la Ley del IVA y la no exención en el pago del IVA, para asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales quienes presten servicios con instalaciones deportivas, por exceder el 25% en sus instalaciones, contenida en el artículo 15, fracciones III y XII, inciso e, de la misma ley	276
6.7.3. Por no exentar en el pago del IVA la prestación de servicios de espectáculos públicos, tales como el teatro	277
6.8. El gasto fiscal en el derecho a la cultura	277

**CAPITULO SEPTIMO
EL DERECHO A LA EDUCACION Y SU ENTORNO FISCAL**

7.1. El contenido del derecho a la educación.	279
7.2. Marco normativo constitucional.	280
7.3. El derecho a la educación en los tratados internacionales	287
7.4. Legislación complementaria y normas oficiales aplicables en el derecho a la educación	288
7.5. Observación general No. 13 del CDESC, del derecho a la educación (artículo 13 del PIDESC)	289
7.6. El entorno fiscal del derecho a la educación	292

7.6.1. En la Ley Aduanera	292
7.6.2. En la Ley del ISR	293
7.6.3. En la Ley del IVA	301
7.6.4. En la LFD, en la exención en el pago por la prestación de servicios relacionados con el derecho a la educación	302
7.6.5. Las aportaciones federales en materia del derecho a la educación	303
7.7. Medidas de política fiscal que limitan o restringen el derecho a la educación	306
7.7.1. En la Ley del ISR, al no considerar a las instituciones educativas como personas morales no contribuyentes en el ISR, cuando no estén autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos	306
7.7.2. En la Ley del IVA, por considerar gravada la prestación de servicios de enseñanza a distancia, cuando se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima.	310
7.7.3. En el Decreto de beneficios fiscales 2012, al no considerar como gasto deducible en el ISR el pago de colegiaturas para la educación superior y de estudios de posgrado	311
7.8. Gasto fiscal en el derecho a la educación	312

CAPITULO OCTAVO

EL DERECHO A UN MEDIO AMBIENTE SANO Y SU ENTORNO FISCAL

8.1. Derecho al medio ambiente sano, un derecho esencial	313
8.2. ¿Qué debemos entender por derecho al medio ambiente?	314
8.3. El derecho al medio ambiente sano, y sus referentes a nivel internacional	315
8.4. Marco constitucional y legal	319
8.5. Otras disposiciones domésticas, competencia y concurrencia de autoridades	322
8.6. Aspectos fiscales	324
8.6.1. Contribuciones	328
8.7. Medidas de política fiscal	333
8.8. Perspectivas	337

**CAPITULO NOVENO
EL DERECHO A LA SALUD Y SU ENTORNO FISCAL**

9.1.	El concepto de derecho a la salud	339
9.2.	Marco constitucional	340
9.3.	El derecho a la salud y los tratados internacionales	342
9.4.	Ordenamientos complementarios en torno al derecho a la salud	343
9.5.	Observación general No. 14 del CDESC, en torno al derecho a la salud	348
9.6.	El entorno fiscal del derecho a la salud	352
	9.6.1. Decreto Ley expedido por el Presidente de la República para regular las importaciones y exportaciones de mercancías vinculadas con este derecho	352
	9.6.2. En la importación o exportación de bienes que considera la Ley Aduanera destinados a la salud	356
	9.6.3. En la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación	361
	9.6.4. En la Ley del ISR	362
	9.6.5. En la Ley del IVA	373
	9.6.6. En la LFD, en la exención en el pago de los servicios relacionados con el derecho a la salud.	377
	9.6.7. Aportaciones federales en materia del derecho a la salud	381
9.7.	Medidas de política fiscal que limitan o restringen el derecho a la salud	382
	9.7.1. En la Ley General de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, por gravarse la importación de productos destinados a la salud	382
	9.7.2. En la Ley del IEPS, por no gravarse la prestación de servicios en el pago del IEPS a determinados productos que son perjudiciales para la salud.	385
	9.7.3. Por exentarse del pago del IEPS a determinados productos que son perjudiciales para la salud.	385
9.8.	El gasto fiscal en el derecho a la salud.	386

**CAPITULO DECIMO
EL DERECHO AL TRABAJO Y SU ENTORNO FISCAL**

10.1.	El concepto de derecho al trabajo	387
10.2.	Marco constitucional del derecho al trabajo	392
10.3.	Tratados internacionales en materia del derecho al trabajo	394

10.4. Disposiciones complementarias del derecho al trabajo	396
10.5. Observación general No.18 del CDESC, relacionada con el derecho al trabajo	398
10.6. El entorno fiscal del derecho al trabajo	401
10.6.1. En la Ley del Infonavit.	401
10.6.2. En la Ley del ISR	402
10.6.2.1. En materia de deducciones relacionadas con el derecho al trabajo que pueden efectuar los contribuyentes	402
10.6.2.2. Se determina que las personas morales que fomenten, protejan o fortalezcan el derecho al trabajo no se consideren contribuyentes del ISR	407
10.6.2.3. En materia de ingresos exentos para el trabajador, contenidos en el artículo 93, de la Ley del ISR	407
10.6.2.4. En materia de deducciones personales relacionadas con el derecho al trabajo.	420
10.6.5. En la Ley del Seguro Social	421
10.6.6. Estímulo fiscal para los patrones que contraten a personas que padezcan discapacidad y a adultos mayores	423
10.6.7. El subsidio para el empleo, que paga el patrón al trabajador.	424
10.7. Medidas de política fiscal que limitan o restringen el derecho al trabajo	425
10.7.1. En la Ley del ISR y la limitación a deducir la cuota al IMSS pagada por el patrón	425
10.7.2. En la Ley del ISR, la limitación a deducir los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador	427
10.8. Gastos fiscales en el derecho al trabajo	431
 Bibliografía	 433