Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

V. FACTORES QUE DETERMINAN LOS EFECTOS DE LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA NORMA TRIBUTARIA

Una vez señalados los ámbitos de eficacia de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria, es necesario examinar algunos de los factores determinantes de la naturaleza, contenido y alcance de esos efectos, no con el propósito de agotar el tema, pues muchos y muy variados son los factores que al respecto pudieran ser atendibles, lo que descarta, en esta ocasión, la idea de plasmar un estudio exhaustivo sobre el particular.

La cantidad, diversidad y especial relación entre los factores que se actualizan para hacer posible la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria, determinan a su vez el contenido, naturaleza y alcance de los efectos de esa determinación. Entre otros de esos factores pueden citarse, a título ilustrativo: el medio de control constitucional en el que se dicte la sentencia estimatoria; la naturaleza y contenido de la norma tributaria; el tipo de violación constitucional advertida; y el carácter del agraviado. La existencia y especial relación que

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

se presente entre esos factores, como se ha dicho, definen los efectos de la declaración de no conformidad constitucional.

De la anterior apreciación bien puede partirse para establecer una sencilla clasificación de los factores en estudio, que incluiría a cuatro grandes grupos de futura explicación, a precisar:

1. El tipo de medio de control constitucional.
2. La naturaleza y contenido de la norma tributaria.
3. El tipo de violación constitucional.
4. El carácter del agraviado.

V. 1 El tipo de medio de control constitucional

En capítulos precedentes se ha precisado, que en el Sistema Jurídico Mexicano están reconocidos y regulados tres medios de control constitucional por vía judicial, de naturaleza y características propias, a recordar: el juicio de amparo, la controversia constitucional y las acciones de inconstitucionalidad. Las notables diferencias entre esos medios de control constitucional, determinan la naturaleza, contenido y alcance de los efectos de la relativa declaración de inconstitucionalidad, como a continuación se expone brevemente.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 103 y 107 de la Constitución de General de la República y su ley reglamentaria, el juicio de amparo lo promueve un particular contra una norma general u otro acto de autoridad, por violación a los derechos públicos subjetivos que le otorga el

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

Texto Fundamental; siendo los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, relativos sólo al quejoso, presentes y, en su caso, futuros, traducidos en la desaplicación de la norma general relativa.

También en el propio juicio de amparo se actualiza una diferencia en los efectos de la estimación de inconstitucionalidad de una norma general, en atención a la vía en que se substancie el procedimiento, pues mientras en la vía indirecta (de la que conocen los jueces de Distrito en primera instancia), según lo dispuesto en el artículo 114 de la Ley de Amparo, los efectos de la declaración alcanzan a la norma (por ser ésta el acto reclamado), anulando su aplicación presente e impidiendo sus aplicaciones futuras (mientras la norma permanezca incólume). En el amparo directo (del que conoce un Tribunal Colegiado de Circuito en primera instancia), de acuerdo con los artículos 158 y 166, fracción IV, de la legislación de esa materia, el efecto sólo alcanza a la aplicación presente de la norma (que no es el acto reclamado), esto es, únicamente obliga a que se desaplique en la sentencia definitiva o resolución que haya puesto fin al juicio (actos que pueden reclamarse en el juicio de amparo directo), dejando latente la posibilidad de que la misma norma pueda ser aplicada nuevamente al quejoso.

En cambio, según lo establecido en el artículo 105, fracciones I y II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y su ley reglamentaria, la controversia constitucional y la acción de inconstitucionalidad no pueden ser promovidas por

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

particulares, sino por autoridades respecto de actos que atenten contra la Carta Magna; pudiendo ser los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, tanto generales o de invalidez de la norma (según el contenido de la acción y la votación alcanzada por los integrantes del Tribunal Supremo), como sólo relativos a las partes en la contienda (controversia constitucional); por regla general, presentes y futuros, mientras que por excepción, en materia penal, es posible que sean retroactivos.

Como puede comprobarse, la declaración de inconstitucionalidad de una misma norma tributaria puede tener diferentes efectos según el tipo de medio de control en el que se haya emitido la sentencia estimatoria, siendo un ejemplo de esto lo sucedido con la declaración de inconstitucionalidad del artículo 109, fracción XI, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta por violación al principio de equidad tributaria (ya comentado), cuyo efecto en el juicio de amparo sólo protegió a los quejosos, incluyéndolos en el disfrute de la exención parcial prevista en mayor dimensión para los trabajadores al servicio del Estado[35], sin impactar en la situación

[35] Ese efecto se sustentó en la jurisprudencia número P./J. 18/2003, emitida por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, tomo XVIII, julio de 2003, página 17, que dice: "EXENCIÓN PARCIAL DE UN TRIBUTO. LOS EFECTOS DEL AMPARO CONCEDIDO CONTRA UNA NORMA TRIBUTARIA INEQUITATIVA POR NO INCLUIR EL SUPUESTO EN QUE SE HALLA EL QUEJOSO DENTRO DE AQUÉLLA, SÓLO LO LIBERA PARCIALMENTE DEL PAGO. La declaratoria de que un precepto que establece la exención parcial de un tributo es

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

jurídica de los servidores públicos (obviamente, no quejosos); mientras que en la acción constitucional promovida por el Procurador General de la República contra la misma hipótesis normativa, el efecto fue general, al declarar la invalidez de esa exención por inequitativa, motivando que ese beneficio tributario no se aplicara a ninguno de los contribuyentes del impuesto sobre la renta.

V. 2. La naturaleza y contenido de la norma tributaria

La naturaleza y contenido de la norma tributaria objeto de la declaración de inconstitucionalidad, también determina el efecto de la sentencia estimatoria, ya que será en función de esa disposición que habrá de operar la restitución constitucional.

Interesa entonces a la determinación de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad, si la norma tributaria relativa contiene una disposición positiva o negativa, si es de naturaleza autoaplicativa o heteroaplicativa, si es legal o reglamentaria, si entraña una obligación fiscal sustantiva o

inequitativo, no tiene por efecto exentar al quejoso del pago en su totalidad, sino sólo el de desincorporar de su esfera jurídica la obligación tributaria en la parte inconstitucional, es decir, tratándose de una norma que concede dicho beneficio a determinados contribuyentes en detrimento de otros que se encuentran en la misma situación, como el amparo se concede sólo respecto de dicha porción normativa y no de las normas que establecen los elementos esenciales del tributo, la restitución al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, consiste en hacer extensiva en su favor únicamente la exención parcial otorgada a los demás".

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

formal, si es determinante del sistema tributario relativo o sólo implica una variante en éste, o una cuestión accesoria, entre otras muchas hipótesis atendibles al respecto.

Esas hipótesis normativas que se mencionan a título enunciativo, resultan de capital apreciación para determinar los efectos de la relativa reparación constitucional, por lo que a continuación, se atenderán brevemente sólo las citadas, pues podrían actualizarse tantas como la imaginación jurídica pueda concebir, por lo que no podrían abordarse todas en este modesto trabajo.

V.2.1 Normas positivas o negativas

Es posible que la norma que se declare inconstitucional contenga una disposición positiva, esto es, que establezca una conducta de dar, hacer, permitir, etcétera; o una negativa, esto es, que determine una conducta de no hacer, no dar, no permitir, impedir, prohibir, etcétera.

En ese evento, para determinar los efectos de la declaración de inconstitucionalidad es atendible la regla general contenida en el artículo 80 de la Ley de Amparo, que respecto de la restitución constitucional en la hipótesis de la norma positiva, establece que consistirá en restablecer las cosas al estado que guardaban antes de la violación, mientras que en el supuesto de la norma negativa implicará obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar el derecho fundamental

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

de que se trate. Es importante destacar que en ambas hipótesis, el principio de ejecución implica que habrá de dejarse sin efecto el acto de autoridad contrario a la Carta Magna y procederse en el sentido de respetar el derecho violado.

Aplicados esos lineamientos a la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria, orientan en cuanto a que tratándose de una disposición positiva, los efectos de la restitución implican que de existir un acto de aplicación, se deje sin efecto y, en el futuro, no se obligue al agraviado a actuar en el sentido que establece la norma, mientras que respecto de una disposición negativa, el efecto radica en permitir al agraviado actuar en el sentido en que la norma lo impide, incluso, obligando a las autoridades ordinarias a respetar el ejercicio de ese derecho.

Un ejemplo del primer supuesto, sería la declaración de inconstitucionalidad de la norma que establece la obligación de pagar un impuesto, aplicada en una liquidación fincada contra el agraviado; evento en el que la restitución constitucional implicaría el que se dejara sin efecto la liquidación (tanto en el juicio de amparo directo como en el indirecto) y se obligara a las autoridades fiscales a no volver aplicar esa misma norma al agraviado (sólo en amparo indirecto).

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

V.2.2 Normas autoaplicativas o heteroaplicativas

En el ámbito de los medios de control constitucional, el Poder Judicial de la Federación ha adoptado como propia una clasificación doctrinaria de las normas que las distingue en función a la individualización condicionada o incondicionada de sus efectos, dando paso a la determinación de su naturaleza autoplicativa o heteroaplicativa.

De acuerdo con los criterios reiterados sobre el tema, se está en presencia de una norma autoaplicativa cuando las obligaciones derivadas nacen con ella misma, independientemente de que no se actualice condición alguna; en cambio, cuando las obligaciones de hacer o de no hacer que impone la ley, no surgen en forma automática con la sola entrada en vigor de la norma, sino que se requiere para actualizar el perjuicio de un acto diverso, se tratará de una disposición heteroaplicativa[36].

Esa clasificación bien ha servido para determinar el momento y los plazos en que es procedente reclamar las normas generales en la vía constitucional, pues atiende a la inmediatez en la actualización

[36] Esas ideas aparecen plasmadas en la jurisprudencia número P./J.55/97, sustentada por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta,* Novena Época, tomo VI, julio de 1997, página 5, cuyo rubro es: "LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA".

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

de las obligaciones y del consecuente perjuicio que constituye un presupuesto para el ejercicio de los medios de defensa constitucional.

De esta manera, es procedente reclamar las normas autoaplicativas, con motivo de su sola vigencia, ya que a partir de ella se actualiza aquel perjuicio; mientras que en relación con normas heteroaplicativas, es necesario esperar hasta que se actualice su aplicación o la exigencia del supuesto normativo, por ser hasta ese momento en que se presenta la afectación relativa.

Esa naturaleza autoaplicativa o heteroaplicativa de las normas también determina los efectos de la declaración de su inconstitucionalidad, pues en relación con las primeras, consiste en que no se apliquen al agraviado las normas afectas y de haber acontecido esto durante la tramitación del medio de defensa, en anular esos actos de aplicación. En cambio, respecto de las segundas, los efectos de la reparación implican eliminar o anular el acto de aplicación relativo e impedir que en el futuro se vuelva a aplicar la norma al agraviado.

V.2.3 Normas legales o reglamentarias

Con motivo del ejercicio de la facultad reglamentaria consagrada en el artículo 89, fracción I, de la Constitución General de la República, es posible la existencia de sistemas jurídicos compuestos tanto por normas legales como por normas reglamentarias o disposiciones de carácter general, donde las

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

primeras encuentran en las otras, elementos para su ejecución, desarrollo, detalles y complemento.

Esos sistemas compuestos son típicos de la materia tributaria, donde de acuerdo con el principio de legalidad consagrado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, es necesario que los elementos esenciales de una contribución se encuentren establecidos en la ley; sin embargo, es posible que otros aspectos relacionados con la contribución estén previstos en reglamentos o en disposiciones de carácter general, que tienen como propósito establecer lineamientos que permitan ejecutar las contribuciones o, que desarrollen, detallen o complementen la ley dentro de los límites permitidos.

En ese modelo de sistema tributario sucede que declarada la inconstitucionalidad de las normas legales que regulan al tributo, el efecto es la inaplicación de esas propias normas y, por consecuencia, de todo el sistema jurídico relativo, incluidas las disposiciones reglamentarias, por más que no se hayan impugnado, pues siendo inconformes con el Texto Fundamental las normas legales, las disposiciones reglamentarias pierden su fundamento y motivo, su razón de ser y su función, tal vez para siempre o, quizá, hasta que el legislador restituya el respeto constitucional en la normatividad legal.

Hipótesis diferente se presenta cuando la declaración de inconstitucionalidad únicamente involucra a la norma reglamentaria, en la que el efecto estará limitado sólo a ella y, en su caso, a las reglas gene-

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

rales que de ella dependan, mas la norma legal habrá de seguirse aplicando, a no ser que la inaplicación de la reglamentaria sea de tal grado que lo impida, por adolecer el sistema jurídico, en ese supuesto, de algún elemento indispensable para la operación que estuviera determinado en la disposición reglamentaria inconstitucional.

Lo anterior encuentra justificación en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal que consagra la facultad reglamentaria, que consiste en expedir disposiciones generales, abstractas e impersonales que tienen por objeto la ejecución de la ley, desarrollando y completando en detalle sus normas, pero sin que, a título de su ejercicio, pueda excederse el alcance de sus mandatos, contrariarse o alterarse sus disposiciones, por ser precisamente la ley su medida y justificación.

Más allá, la declaración de inconstitucionalidad de una regla general o de otra disposición general de jerarquía inferior a un reglamento, sólo tendrá el efecto de que no se aplique en el sistema tributario y, excepcionalmente, provocará la inoperancia del sistema.

V.2.4 Normas relacionadas con obligaciones sustantivas o formales

El contenido sustantivo o formal de la norma tributaria que se declare inconstitucional, indudablemente representa un factor que determina los efectos de la sentencia estimatoria relativa, en la

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

medida de que la subsistencia o insubsistencia de las obligaciones tributarias sustantivas determinan la de las obligaciones formales.

De esta manera, la declaración de inconstitucionalidad de una norma que establece uno de los elementos esenciales de la contribución (obligación típicamente sustantiva), determina la inaplicación de las obligaciones formales relativas, pues éstas pierden su ámbito funcional, en la medida de que se encuentran relacionadas con un tributo que ya no puede recaudarse del sujeto beneficiado con la estimación de inconstitucionalidad.

Esa relación determinante entre una norma sustantiva y una formal, puede no operar en sentido contrario, esto, es, que ante la determinación de inconstitucionalidad de una norma que contenga una obligación formal, la posibilidad de aplicar la sustantiva permanezca incólume, en la medida que el sistema tributario lo permita mediante la observancia de disposiciones generales, afines, semejantes o subsidiarias de la obligación formal declarada inconstitucional.

Ejemplo de este último supuesto sería que se declarara inconstitucional la norma que estableciera una manera especial de informar una situación fiscal, por referirse a alguna, hipotéticamente, a la presentación de dictamen de estados financieros, caso en el que el efecto de la sentencia estimatoria sería que no pueda obligarse al contribuyente a informar su situación fiscal mediante dictamen de estados financieros, mas no lo liberaría de pagar la contribu-

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

ción relativa, al existir una forma general para realizar esa declaración.

V.2.5 Normas esenciales, variables o accesorias del sistema tributario

Dentro del sistema que regula un tributo, hay normas que establecen aspectos fundamentales de las contribuciones, como son las que determinan los elementos esenciales de una contribución, esto es, el sujeto, objeto, base y tasa, tarifa o cuota; y otras que prevén variables que se aplican a dichos elementos esenciales.

Por esa razón, la declaración de inconstitucionalidad de cualquiera de esas normas que establecen los elementos esenciales de un tributo, vicia el sistema e impide su aplicación en todos los casos; siendo un ejemplo de esta hipótesis, cuando se determina que el objeto de una contribución contraría alguno de los principios de justicia fiscal consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, en el que el efecto de la declaración consiste en que no pueda aplicarse al agraviado ninguna disposición relacionada con ese tributo.

A diferencia de esto, cuando la inconstitucionalidad se presenta en un elemento variable, que no afecta el mecanismo esencial del tributo, el efecto de la relativa declaración se limitará a remediar el vicio de la variable de que se trate para incluirla de una manera congruente con los elementos esenciales, sin que se afecte con ello a todo el sistema de la

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

contribución. Hipótesis que se presenta, entre otros casos, en la declaración de inconstitucionalidad de la prohibición o limitación de deducciones, con motivo del sujeto, del monto o de otras razones, en los que el efecto se traduce en permitir al agraviado, ya sea realizar la deducción, o efectuarla sin el límite o distinción precisada por el legislador[37].

Asimismo, como ejemplo diferente de esta última hipótesis debe considerarse a la declaración de inconstitucionalidad de normas que prevén exenciones tributarias, en las que el efecto de la sentencia estimatoria (que por regla general parte de la violación al principio de equidad tributaria), radica en la permisión para el agraviado del disfrute del beneficio del que aparece discriminado por la ley. Supuesto en el que el alcance del efecto varía, por una parte, en función de la entidad de la exención (total o parcial) y en atención al elemento esencial del tributo relativo que resulte impactado por la violación constitucional.

[37] Sobre el tema existe un criterio aislado sustentado por la Tercera Sala de la anterior integración de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis número 3a. CXXXI/91, visible en el *Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, tomo VIII, septiembre de 1991, página 21, cuyo rubro es: "ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. LOS EFECTOS DE LA CONCESIÓN DEL AMPARO FIRME POR NO HABER SIDO IMPUGNADO, RESPECTO DEL ARTICULO 5 DE LA LEY QUE ESTABLECE ESTE IMPUESTO SON EXCLUSIVAMENTE LOS DE PERMITIR AL QUEJOSO LA DEDUCCIÓN DEL VALOR PROMEDIO DE LAS DEUDAS EN MONEDA NACIONAL CONCERTADAS CON EL SISTEMA FINANCIERO MEXICANO O SU INTERMEDIACIÓN".

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

Sobre tales bases, si la declarada inconstitucional es una exención total de tributo, el efecto consiste en incluir a los discriminados en el beneficio tributario, con motivo de lo cual no pagarán la contribución relativa; mientras que si lo que se declara inconstitucional es una exención parcial, la reparación no consiste en exonerar al agraviado del pago total de tributo, sino sólo en incluirlo en la exención relativa, ya sea que ésta se relacione con actividades excluidas del objeto del tributo, con cantidades o montos exentos de la base de la contribución, o con tasas, tarifas o cuotas preferenciales del tributo; esto es, la reparación constitucional implicará permitir al agraviado que goce del beneficio tributario sólo en las entidades cualitativas y cuantitativas de éste[38].

V.3 El tipo de violación constitucional advertida

Otro de los factores que determinan la naturaleza y alcance de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria, de manera preponderante es el tipo de violación constitucional

[38] En este último aspecto, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitió la jurisprudencia número P./J. 18/2003, visible en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, tomo XVIII, julio de 2003, página 17, cuyo rubro es el siguiente: "EXENCIÓN PARCIAL DE UN TRIBUTO. LOS EFECTOS DEL AMPARO CONCEDIDO CONTRA UNA NORMA TRIBUTARIA INEQUITATIVA POR NO INCLUIR EL SUPUESTO EN QUE SE HALLA EL QUEJOSO DENTRO DE AQUÉLLA, SÓLO LO LIBERA PARCIALMENTE DEL PAGO".

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

que se considere actualizada en la sentencia estimatoria.

Por razones de comprensión, es necesario clasificar esas violaciones en función a su contenido formal o material, y en otro apartado de este estudio, ya se identificó a cada una de esas violaciones, precisándose que las formales consisten en vicios en el proceso de creación de la norma o en alteración de las competencias para crear la norma; mientras que se actualiza una violación material, cuando el contenido de la norma contraviene la Constitución.

En ese orden, pueden citarse como violaciones formales dentro de la materia tributaria, a título ilustrativo, las siguientes: vicios en el proceso legislativo o de creación de la norma, invasión de esferas de competencia e incompetencia natural de la autoridad que emitió la norma (supuestos estos últimos que no son idénticos). Y entre las violaciones materiales destacan: la trasgresión de los principios de justicia fiscal; violación a los principios del ejercicio de la facultad reglamentaria; y violación a otros preceptos y garantías constitucionales.

A continuación se explicará brevemente cada una de las hipótesis de violación enunciadas.

V. 3.1 Vicios del proceso legislativo o de creación de la norma

Hipótesis en la que no se cumplen los requisitos constitucionales o legales para la creación, reforma, adición, abrogación o derogación de las normas tributarias.

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

En cuyo caso, el efecto de la sentencia estimatoria afecta al ordenamiento jurídico relativo o, a la norma impugnada, según el contenido del acto legislativo o de formación cuestionado.

Como ejemplo de esta violación, es dable citar la declaración de inconstitucionalidad del impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios, en el que se determinó que las normas que regulan este tributo, resultan inconstitucionales, porque en su creación no se observó el procedimiento legislativo previsto en el artículo 72, inciso H), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que exige, tratándose del establecimiento de contribuciones, que la iniciativa respectiva se discuta primero en la Cámara de Diputados y, aprobada por ésta, en la Cámara de Senadores[39].

V.3.2 Invasión de esferas e incompetencia de la autoridad que emitió la norma tributaria

En el supuesto de invasión de esferas de competencia, una autoridad hace uso de una facultad que no le corresponde, por razón de fuero o territorio, para

[39] Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, jurisprudencia P./J. 51/2002, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, tomo XVI, diciembre de 2002, página 5, cuyo rubro dice: "CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 80. TRANSITORIO DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002, QUE ESTABLECE EL IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS, ES INCONSTITUCIONAL POR NO HABERSE DISCUTIDO PRIMERO EN LA CÁMARA DE DIPUTADOS".

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

imponer o regular una contribución. En cambio, tratándose de la incompetencia de la autoridad que emite la norma tributaria, se actualiza la ausencia absoluta de facultades para imponer contribuciones o para regularlas.

Desde esa óptica, tales hipótesis de incompetencia son diferentes, pues en la invasión de esferas puede existir en la autoridad relativa la facultad para imponer o cobrar tributos, pero la ilegitimidad radica en que invade la potestad tributaria de otra autoridad que puede establecer contribuciones en su ámbito, ya sea federal o estatal. Caso diferente al de incompetencia, en el que, se insiste, no existe facultad alguna para imponer o regular tributos.

Respecto de la existencia de la violación consistente en la invasión de esferas, el efecto de la declaración de inconstitucionalidad consiste en la afectación de todo el sistema tributario establecido con base en la facultad ilegítima.

En relación con la incompetencia de la autoridad que emitió la norma tributaria, la restitución constitucional implicará la inaplicación de las normas relativas, que bien pueden contener una obligación fiscal sustantiva o una formal y, en esa medida, los efectos estarán determinados por los alcances de la norma afecta en el sistema tributario.

V.3.3 Violación a los principios de justicia fiscal

Si la norma tributaria transgrede alguno de los principios de justicia fiscal, es decir, el de legalidad, pro-

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

porcionalidad, equidad o destino a gasto público, consagrados en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República, el efecto de la sentencia estimatoria consistirá en la inaplicación de la norma relativa, la que de contener un elemento esencial de la contribución (sujeto, objeto, base y tasa, tarifa o cuota), determinará la desaplicación del sistema tributario. En cambio, de establecer la norma afecta un elemento variable o accesorio del sistema tributario, el efecto sólo impactará en esa previsión variable o accesoria.

Esos efectos terminantes, encuentran sustento en que las violaciones a los principios de justicia fiscal no son subsanables, bastando sólo una de ellas para volver inaplicable la norma tributaria relativa.

V.3.4 Violación a los principios que regulan el ejercicio de la facultad reglamentaria

Concebida esa potestad en el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, implica llanamente, la creación de normas que provean a la esfera administrativa. Encontrándose regulado su ejercicio por los principios de reserva, subordinación y no innovación del orden jurídico.

La violación a alguno de esos principios que regulan el ejercicio de la facultad de emitir disposiciones generales en el ámbito administrativo, trae consigo la inaplicación de la norma reglamentaria relativa, mas no, por regla general, de las normas

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

legales en las que pudo encontrar su origen y la justificación de su función, como se explicó en el apartado de este trabajo relativo al ámbito de eficacia material de las declaraciones de inconstitucionalidad de las normas tributarias.

V.3.5 Violación a otros preceptos constitucionales

El examen material de la constitucionalidad de las normas tributarias no se agota con el relativo a los principios de justicia fiscal y del ejercicio de la facultad reglamentaria, pues los medios de control reconocidos en México y, particularmente, el juicio de amparo, tienen un espectro protector en relación con todas las disposiciones de la Carta Magna, por lo que a través de la garantía de seguridad jurídica es posible proteger a toda la Constitución.

Dentro de esa garantía de seguridad jurídica, se encuentran otros derechos públicos subjetivos que también sirven de tamiz para el examen de las normas tributarias, tales como las garantías de irretroactividad en perjuicio, competencia, legalidad, audiencia, fundamentación y motivación, etcétera.

En esa tesitura, el efecto de la declaración de inconstitucionalidad dependerá también de la relación entre el tipo de violación constitucional y el contenido de la norma tributaria afecta, que de estar integrado por una obligación sustantiva, determinará la inaplicación del sistema tributario, y en la hipótesis de que contenga una obligación formal, el

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/

Esta obra forma parte del acervo de la Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM
www.juridicas.unam.mx
https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv
Libro completo en:
https://goo.gl/EcWkvp

efecto dependerá de la trascendencia de esa obligación dentro del sistema.

V.4 El carácter del agraviado

Como se ha explicado, los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma también dependen del carácter que en la relación tributaria tenga la persona física que haya promovido en su favor el medio de control constitucional en el que se dicte la sentencia estimatoria, pues diferente papel representan en esa obligación y, por ende, diferente beneficio reciben, el contribuyente, el sustituto y, en su caso, el tercero repercutido.

En principio, resulta evidente que la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria es susceptible de beneficiar al agraviado, en función de la norma estimada contraria a la Constitución y de su propia obligación fiscal; pero, además, es posible que los efectos de la sentencia estimatoria, impacten benéficamente en otros sujetos de la relación tributaria a pesar de que no hayan promovido el medio de control, como se explicó al abordar el ámbito personal de eficacia de los efectos de declaración de inconstitucionalidad, por lo que por brevedad de exposición y dada la identidad de las cuestiones de que se trata, debe hacerse remisión a aquellas ideas para reiterar que el carácter del agraviado frente a la respectiva obligación tributaria también es un factor que determina la dimensión de los efectos en comento.

DR © 2006.
Instituto de la Judicatura Federal-https://www.ijf.cjf.gob.mx/