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

VII. CONCLUSIONES

PRIMERA. La declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria en México, sólo afecta a su aplicación y no vincula a la autoridad que la creó (legislativa o administrativa) a dejarla sin efecto o a obrar en determinado sentido.

SEGUNDA. Tanto en las controversias constitucionales como en las acciones de inconstitucionalidad, los efectos de una sentencia estimativa pueden ser generales, lo que implica que la relativa norma tributaria no pueda ser aplicada a ningún gobernado, en el presente y en el futuro; mientras que en el juicio de amparo, esas declaraciones siempre tendrán efectos relativos para el quejoso, evitando que la norma se le aplique en el presente y, tratándose del amparo indirecto, también en el futuro.

TERCERA. Los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria se manifiestan en cierto tiempo, en determinado espacio, sobre ciertas personas y en relación con situaciones jurídicas u otras normas específicas; manifestaciones que revelan la existencia de ámbitos de eficacia propios de esos efectos.

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

CUARTA. El ámbito que tiene relación con el alcance de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria en el tiempo, puede calificarse como temporal.

Ese ámbito no se encuentra definido expresamente en la Constitución General de la República, de cuyo artículo 14, párrafo primero, sólo es posible identificar que es permitido dar a la ley o a su aplicación, un efecto hacia el pasado, siempre y cuando con ese proceder no se lesione el derecho de algún gobernado. Postulado que ha sido interpretado de manera excepcional en materia tributaria, sobre la base de que no puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes han adquirido el derecho de pagar siempre las mismas contribuciones que afectan su patrimonio, y que su justicia radica en que no puede implicar que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley.

En cambio, las leyes reglamentarias de los medios de control constitucional sí informan en cuanto a las limitaciones temporales de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de normas generales, en el sentido de que en México, esos efectos pueden ser tanto presentes como futuros, esto es, los que la doctrina conoce como *ex nunc*, pero no hacia el pasado, retroactivos o *ex tunc* (sólo en materia penal, en beneficio del inculpado o reo, y tratándose de controversias constitucionales y acciones de inconstitucionalidad).

QUINTA. El ámbito espacial de eficacia de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad

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 normas tributarias, es acorde a la naturaleza y alcance de los propios medios de control constitucional, que deben salvaguardar las disposiciones de la Carta Magna por actos de autoridades mexicanas perpetrados en el territorio nacional. Por consiguiente, la obligatoriedad y ejecución de las sentencias vinculan sólo a autoridades mexicanas en territorio nacional.

Luego, dentro del territorio nacional, los efectos de la declaración de inconstitucionalidad deben ser acordes al ámbito de la norma relativa, esto es, ya sea federal, estatal, municipal o internacional.

SEXTA. El ámbito personal de eficacia de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria no se agota con la estimación de los efectos relativos o generales de esas determinaciones, sino que también debe atender a las autoridades y particulares que directa o indirectamente se encuentran vinculados con el sistema tributario relativo; autoridades que pueden resultar obligadas a pesar de que no hayan sido parte en el medio de control constitucional relativo, y particulares que pueden resultar beneficiados aunque no hayan sido agraviados directos en el medio de control.

SÉPTIMA. La declaración de inconstitucionalidad de normas generales tributarias también tiene un ámbito material, determinado tanto por la naturaleza y contenido de la propia norma, como por su trascendencia dentro del sistema tributario relativo. De modo que es posible que esa declaración tenga efectos sólo sobre la norma reclamada

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

o, por la relación de ésta con otras, el efecto trascienda y vuelva inaplicable todo el sistema tributario o parte de él, a pesar de que la pretensión constitucional no se haya enderezado contra todas las demás normas.

OCTAVA. Múltiples factores determinan los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria, entre otros: 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 en el sistema tributario.

NOVENA. 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.

En el juicio de amparo los efectos son relativos al quejoso, presentes y, en su caso, futuros, traducidos en la desaplicación de la norma general relativa. A su vez, en este juicio también se actualiza una diferencia en atención a la vía en que se substancie el procedimiento, pues mientras en la vía indirecta 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 la directa, 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 reclamada,

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

dejando latente la posibilidad de que la misma norma pueda ser aplicada nuevamente al quejoso.

Los efectos de la declaración en los otros medios de control, pueden ser 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 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.

DÉCIMA. 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 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.

DECIMAPRIMERA. Es posible que la norma que se declare inconstitucional contenga una disposición positiva o una negativa. Tratándose de la primera, los efectos de la restitución implican que de existir un acto de aplicación, se deje sin efecto y, en

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

el futuro, no se obligue al agraviado a actuar en el sentido en que establece la norma, mientras que respecto de una disposición negativa, el efecto radica en permitir al agraviado actuar en el sentido que la norma lo impide, incluso, obligando a las autoridades ordinarias a respetar el ejercicio de ese derecho.

DECIMASEGUNDA. La 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, el efecto también consiste 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.

DECIMATERCERA. Por regla general, los sistemas tributarios están compuestos tanto por normas legales como por normas reglamentarias o disposiciones de carácter general. En estos sistemas, acorde con el principio de legalidad tributaria, las leyes deben regular los elementos esenciales de una contribución y es posible que los demás aspectos estén previstos en reglamentos o en disposiciones de carácter general.

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,

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 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 inconstitucio-nalidad únicamente involucra a la norma reglamentaria, en la que el efecto estará limitado sólo a ella y, en su caso, a las reglas generales que de ella dependan, mas la norma legal habrá de seguirse aplicando, a no ser que la inaplicación de la reglamentaría sea de tal grado que lo impida, por adolecer el sistema jurídico, en ese supuesto, de algún elemento indispensable para la operación que se estuviera determinado en la disposición reglamentaria inconstitucional.

Asimismo, 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.

DECIMACUARTA. El contenido sustantivo o formal de la norma tributaria inconstitucional también determina los efectos de la sentencia estimatoria, en la medida que la subsistencia o insubsistencia de las obligaciones tributarias sustantivas determinan la de las obligaciones formales.

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

Esa relación de dependencia 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.

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

Por esa razón, la inconstitucionalidad de normas que establecen los elementos esenciales de un tributo, por regla general, vicia el sistema e impide su operatividad, pero si la inconstitucionalidad se presenta en un elemento variable, que no afecta el mecanismo esencial del tributo, el efecto se limitará a remediar el vicio de la variable de que se trate, sin que se afecte todo el sistema de la contribución.

DECIMASEXTA. Los efectos de la declaración de inconstitucionalidad de una norma tributaria, atienden de manera preponderante al tipo de violación constitucional que se considere actualizada en la sentencia estimatoria. Violaciones que pueden ser de carácter formal, ya sea vicios en el proceso legislativo o de creación de la norma, invasión de esferas de competencia o incompetencia natu-

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

ral de la autoridad que emitió la norma; o de carácter material como son la trasgresión de los principios de justicia fiscal; violación a los principios del ejercicio de la facultad reglamentaria; y violación a otros preceptos constitucionales.

DECIMASÉPTIMA. La Suprema Corte de Justicia de la Nación no sólo emite sentencias ordinarias, esto es, aquellas cuyo pronunciamiento recae directamente sobre la disposición e, indirectamente, respecto de la norma, o disposiciones con sentido inequívoco; sino también verdaderas *sentencias interpretativas*, al desentrañar previamente el significado de las disposiciones generales para definir con base en ese discernimiento su constitucionalidad o inconstitucionalidad, así como para determinar los efectos limitados o extensivos de una declaración de inconstitucionalidad, con el propósito de no crear, en la medida de lo posible, una laguna legal.

El examen de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado en materia de exenciones parciales, factores de la base de un tributo y actualización de multas fiscales, pone de manifiesto que su proceder se identifica con la emisión de sentencias aditivas y reductoras que son verdaderas sentencias interpretativas propias de su legítima labor de Tribunal Constitucional y no de alguna invasión de las facultades del Poder Legislativo, o de proceder como legislador positivo.

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