



Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo
División de Estudios de Posgrado
Facultad de Derecho y Ciencias Sociales



MAESTRÍA EN DERECHO
CON OPCIÓN TERMINAL EN DERECHO PROCESAL CONSTITUCIONAL

**El juicio de amparo y sus efectos en los contribuyentes al ser declarada
inconstitucional una ley federal tributaria, en México.**

*"Los tratados internacionales para evitar la doble tributación como una fuente de principios y
herramientas protectoras de derechos del contribuyente"*

TESIS QUE PARA OBTENER EL GRADO DE
MAESTRO EN DERECHO,
PRESENTA:

LIC. SALVADOR ROJAS CERVANTES

ASESOR: DR. JORGE ÁLVAREZ BANDERA
CO ASESOR: DR. CÉSAR GARCÍA NOVOA

Morelia, Mich., noviembre de 2015.

ÍNDICE

RESUMEN	V
ABSTRACT	VI
INTRODUCCIÓN	VII
ABREVIATURAS.....	XIX

CAPÍTULO PRIMERO

MARCO CONCEPTUAL DE LA TRIBUTACIÓN	20
I. EL DERECHO.....	21
II. LAS FINANZAS PÚBLICAS	25
III. SUJETOS DE LAS CONTRIBUCIONES.....	27
IV. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA.....	30
V. VIGENCIA DE LAS LEYES TRIBUTARIAS.....	35

CAPÍTULO SEGUNDO

CAPTACIÓN DE RECURSOS POR PARTE DEL ESTADO	40
I. PRESUPUESTO DE INGRESOS Y EGRESOS, EFECTOS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO	41
II. FORMA DE ELABORACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE CONTRIBUCIONES EN MÉXICO.....	43

CAPÍTULO TERCERO

JUICIO DE AMPARO EN MATERIA TRIBUTARIA.....	47
I. PROCESOS EN MATERIA TRIBUTARIA.....	49
II. PROCESO, PROCEDIMIENTO, TÉRMINOS Y PLAZOS EN EL JUICIO DE AMPARO.....	60
III. DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR MEDIO DE SENTENCIA DE JUICIO DE AMPARO. (FUNDACIÓN Y MOTIVACIÓN)	72
1. <i>Primeros pasos en derechos humanos y efectos que dejaron en las teorías constitucionales</i>	75
2. <i>Interpretación en el ámbito jurídico</i>	78
3. <i>La argumentación jurídica y la moral en el derecho</i>	81
4. <i>Control de constitucionalidad y control de convencionalidad, efectos y cambios en el derecho</i>	86
IV. EFECTOS EN LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA DE LA DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TRIBUTARIA.....	90
V. EFECTOS EN EL ESTADO DE LA DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TRIBUTARIA.....	105

CAPÍTULO CUARTO

DERECHO COMPARADO. (ESPAÑA).....	112
I. ESTRUCTURA DEL ESTADO Y SUS NORMAS EN MATERIA TRIBUTARIA	113
II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA Y MOMENTO EN QUE ENTRA EN VIGOR UNA NORMA TRIBUTARIA.....	127
1. <i>Diferencias en los principios del Estado mexicano</i>	138
III. PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO Y VIGENCIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS	140
IV. MEDIOS DE DEFENSA TRIBUTARIOS.....	146
1. <i>Vía administrativa</i>	147
2. <i>Vía judicial o contenciosa</i>	154
V. MEDIOS DE CONTROL CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA	177
1. <i>Recurso de amparo constitucional</i>	177
2. <i>Cuestión de Inconstitucionalidad</i>	186
3. <i>Recurso de Inconstitucionalidad</i>	191
4. <i>Los efectos de las sentencias de los medios de control constitucional en el ámbito interno del Estado y sus efectos en el espacio internacional.</i>	195
CONCLUSIONES Y PROPUESTAS.....	212
FUENTES DE INFORMACIÓN	233

RESUMEN

En el presente trabajo de investigación se analizan los cambios surgidos en México a partir de las reformas del seis de junio de 2011, los efectos que producen las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una norma tributaria, las consecuencias que se originan en los artículos constitucionales y legales del sistema jurídico en relación a la materia tributaria y los efectos que determinan los mismos en esta materia.

Los principios constitucionales y legales que rigen en el Estado mexicano y en España no son los mismos, de ahí que, mediante el análisis de los mismos se establecen diferencias en cuanto a la protección y respeto de los mismos al momento de legislar en materia tributaria.

Se aplica el método comparativo entre los Estados México y España conforme a la declaratoria de inconstitucionalidad de normas tributarias y se diferencian los efectos que producen en los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria en cada Estado, identificando los controles constitucionales y los medios de defensa que tiene el sujeto pasivo para la protección de sus derechos humanos.

Se aplica una metodología que logra identificar los cambios en el sistema jurídico mexicano mencionados, identificando las diferencias con el Estado español y se establecen propuestas para que el contribuyente tenga mayor protección de sus derechos humanos.

PALABRAS CLAVE:

Derechos humanos, cambios en las sentencias, protección, control de constitucionalidad.

ABSTRACT

In the present research analyzes the changes emerged in México from the reforms of June 6, 2011, the effects that the orders declaring the unconstitutionality of a tax norm, the consequences that arise from the constitutional articles and legal of the juridical system in relation to tax systems and the effects that determine the same in this area.

The constitutional and legal principles in the Mexican State and Spain are not the same, hence, by analyzing these differences in protection and respect for them when legislation on tributary they are set.

The comparative method is applied among states of Mexico and Spain according to the declaration of unconstitutionality of tax regulations and the effects they have on the taxpayers of the tax legal relationship differ in each state, identifying the constitutional checks and means of defense that has the taxpayer for the protection of their human rights.

A methodology that can identify changes in the aforementioned Mexican juridical system, identifying the differences with the Spanish State and proposals are set so that the taxpayer has greater protection of human rights is applied.

KEY WORDS:

Human rights, changes in sentencing, protection, control of constitutionality

INTRODUCCIÓN

Esta investigación tiene por objeto el estudio comparativo de las normas tributarias de México y España. Se estudia la forma de implementación de tributos, la creación de normas tributarias y las modificaciones de las mismas, se realiza un análisis de la Ley de Presupuesto de ingresos de ambos países, estableciendo diferencias y especificando sus efectos desde su implementación en el sistema jurídico y con relación a las garantías constitucionales que tiene el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, se elabora un estudio exhaustivo de los medios de defensa que contienen las Constituciones y las leyes de cada país, se determinan los efectos que producen cuando son planteados por los sujetos que tienen la legitimación activa, ante los órganos jurisdiccionales por violaciones constitucionales y se establecen diferencias en cuanto al grado de protección de los mismos en derechos humanos.

Las contribuciones son parte del funcionamiento económico del Estado, la creación de normas tributarias deben ser de acuerdo a los procedimientos establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante Constitución), respetando la misma y estableciendo tributos que no violen principios constitucionales, derechos humanos y garantías constitucionales.

En México se establece que ninguna ley o norma podrá estar en contra de la Constitución, de ahí que, al establecer contribuciones que estén en contra o que violen derechos humanos, facultan a los contribuyentes para interponer medios de defensa contra el Estado para la protección de sus derechos.

En el capítulo primero se aplica el método deductivo en relación a los cambios que ha tenido el derecho, se explica la influencia que tiene aún en México las teorías positivistas y se describen los alcances y efectos que tiene el seguir aplicándolas en la forma de resolución de conflictos jurídicos.

Los sujetos de las contribuciones son las partes en un sistema tributario, de ahí que se especifica en México quien es el sujeto activo de la relación jurídica tributaria y el pasivo. Con relación a este punto existen diferencias en las leyes de España y

México, por tanto se explican las mismas y se señalan los efectos que producen en el Estado la forma de redacción de cada una de las leyes en correlación a este punto.

Los principios constitucionales son los lineamientos que debe respetar una norma tributaria, en México están contenidos en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución, su aplicación de los mismos está reflejada en la elaboración de leyes o normas que los contengan, es decir, en el Estado mexicano el legislador está obligado a crear leyes que no violen los principios constitucionales. De manera que, en la presente investigación se realiza un estudio de todos los principios constitucionales que se aplican en México, definiendo cada uno de ellos y explicando su aplicación en la forma de elaboración de leyes o normas.

Los principios constitucionales también tienen importancia en los procesos que se establecen contra el Estado, su aplicación tiene en la forma de resolver de los jueces, magistrados y ministros una trascendencia que se refleja en la forma de aplicarlos, generan, si son cumplidos y tomados en cuenta en las sentencias de los órganos jurisdiccionales, mayor grado de protección en los contribuyentes. Sin embargo, el no aplicarlos también tiene consecuencias para los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria. En efecto, se especifica la importancia que tienen tanto en la creación de normas tributarias como en la forma de resolver de los órganos jurisdiccionales y se aplica el método comparativo, jurídico y deductivo para fijar diferencias con los principios establecidos en España.

El momento en que una norma tributaria comienza a estar vigente, esta genera efectos en los sujetos obligados al pago de la contribución contenida en la misma, en efecto, el momento que una norma es obligatoria para el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria es elemental determinarlo, por tanto, aplicando el método deductivo y jurídico se identifica en momento preciso en el cual una norma tributaria comienza a tener vigencia en el Estado mexicano.

La entrada en vigencia de las normas no son iguales, ni se producen en los mismos términos en el Estado mexicano y el Estado español, por consiguiente, indico la entrada en vigencia de las normas tributarias en cada Estado, fijo las diferencias de

cada uno en cuanto a los tiempos y menciono los casos excepcionales en los cuales una norma tributaria puede entrar en vigencia en diferentes tiempos.

La Ley de Presupuesto de Ingresos, tiene un procedimiento especial para su elaboración, es una Ley que tiene efectos en la economía de un Estado, su planeación es elemental para el buen funcionamiento del Estado, ya que en la misma determina el dinero que captará para satisfacer las necesidades de una sociedad. El procedimiento que se sigue en México para la elaboración, presentación ante la Cámara que lo aprueba, la discusión, la aprobación y la publicación no es igual al de cualquier otra Ley, en consecuencia, se realiza a través del método deductivo y jurídico un estudio de la elaboración y aprobación identificando sus características especiales de tramitación y resaltando los efectos que produce en un Estado la planificación de esta Ley.

Se menciona el fundamento jurídico en el cual una Ley Presupuestaria puede crear y modificar tributos en México y se relacionan estos efectos con la entrada en vigor de una norma tributaria. Se fundamenta que cualquier modificación o creación de una norma tributaria a través de la Ley de Presupuesto de Ingresos puede generar que si no son realizadas conforme a la Constitución y a los principios constitucionales que los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria activen los medios de defensa para la protección de sus derechos.

La Ley de presupuestos de Ingresos tanto en México como en España tiene gran importancia, de ahí que también se realiza un estudio a través del método jurídico, comparativo y de síntesis las diferencias que existen en estos países en relación a esta Ley. Se especifica las restricciones que tiene en España, el procedimiento que se sigue para su presentación, discusión, aprobación y publicación de la misma, así como también se estipulan los efectos que producen en los sujetos contribuyentes. Se establece la importancia que tiene en España la elaboración de esta Ley y los efectos que produce no presentarla en tiempo y forma y se plantean ejemplos en los cuales no se respetan las restricciones constitucionales en este Estado.

En relación a los procesos en materia tributaria en México, son tratados en el capítulo tercero del presente estudio, se establece que son los medios de defensa que tiene el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria para proteger la legalidad de los actos realizados de los órganos jurisdiccionales, así como también se señalan los mecanismos de defensa que tiene para acudir ante el Estado cuando una ley o norma viola derechos humanos contenidos en la Constitución.

Se realiza un estudio del recurso administrativo en el cual se establece dónde está estipulado, quienes tienen la legitimación activa para presentarlo, donde se tramita, la procedencia de los actos contra los que procede, que autoridad lo resuelve, los alcances que tiene su resolución que se dicta y se especifica si este recurso de revocación es procedente contra normas tributarias que violan derechos humanos. En este recurso también se estipula su procedencia sobre las normas tributarias declaradas inconstitucionales en otros procesos y se estipulan sus desventajas.

El siguiente recurso tratado es el de inconformidad, del cual se establece dónde está contenido, quien tiene su legitimación activa para su tramitación, de que conoce este recurso y si procede contra una norma tributaria inconstitucionales.

El juicio contencioso administrativo federal, es en México uno de los juicios más importantes en materia tributaria por su procedencia que tiene contra actos y resoluciones administrativas. Cuenta con una Ley propia para su tramitación que es la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, tiene una relación con el recurso de revocación, porque cuando una resolución administrativa no satisfaga el interés jurídico del sujeto legitimado para su tramitación, puede acudir ante este tribunal que es de nivel federal.

En cuando a la procedencia del juicio contencioso administrativo federal, se establece que tiene procedencia contra actos de carácter general, contra decretos y sentencias definitivas. Es un proceso que también tiene sus propios recursos, de ahí que se establece la procedencia del mismo, la legitimación activa y los efectos que producen sus sentencias y se menciona si este juicio es procedente o no contra leyes o normas tributarias que sean contrarias o que violen derechos humanos de la

Constitución y se especifica si tiene la facultad de realizar un control de constitucionalidad de actos y de normas.

En el capítulo tercero se siguen explicando los controles constitucionales directos en México que son: el juicio de amparo, las controversias constitucionales y acciones de inconstitucionalidad. Del segundo y tercer control de constitucionalidad menciono la procedencia de este tipo de garantías constitucionales, legitimación activa, los efectos que generan sus sentencias, como pueden crear jurisprudencia y su procedencia contra leyes y norma, diferenciando y estipulando los fundamentos de los mismos con relación a la materia tributaria

El juicio de amparo es pieza fundamental en esta investigación, ya que es una garantía constitucional que pueden presentar los contribuyentes o las personas cuando se violen sus derechos humanos contenidos en la Constitución, por tanto, se desarrolla en el presente estudio su procedimiento y se especifican los términos y plazos que conforme a Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada el día 2 de abril de 2013 (en adelante Ley de amparo)] se establecen.

La Ley de amparo vigente en México establece mayor rango de protección a los gobernados, es una Ley que estipula los mecanismos de defensa constitucionales para beneficio de una persona y en comparación con la anterior Ley que regula este juicio, se puede señalar que es en beneficio de las personas los cambios que se realizaron. De ahí que el estudio realizado conforme a la garantía constitucional que es el juicio de amparo se realiza desde la vigente Ley y se explican los cambios que se tiene, fundamentados estos en la Ley, en tesis y jurisprudencias.

Los cambios en la Ley de amparo están relacionados con el artículo primero de la Constitución, de manera que su aplicación y procedencia de esta garantía constitucional tiene mayor grado de protección de los gobernados, como será demostrado en esta investigación.

En el juicio de amparo se dieron grandes modificaciones, entre ellas la innovación de las partes, lo cuales se desarrollan en este capítulo con fundamentos teóricos y legales, así como también se dieron cambios en cuanto al interés que debe tener la parte que tiene la legitimación activa, es decir, se abrió la posibilidad de que se pueda tramitar un juicio de amparo cuando se tenga el interés legítimo o el interés jurídico, de ahí que se explica en que consiste cada uno ellos y se hace referencia a las tesis aisladas que lo explican.

En cuanto a los plazos para la interposición del juicio de amparo se realizaron modificaciones, de ahí que en el presente estudio se realiza un análisis de los plazos para la plantear esta garantía constitucional, se realiza un análisis para identificar cuando una ley es autoaplicativa y heteroaplicativa, así como también se establecen la forma para presentarlo.

En relación a la procedencia del juicio de amparo se establecen la competencia del juicio de amparo directo e indirecto, se establece cuál de los dos es procedente para conocer de una norma tributaria inconstitucional y los requisitos que deberá tener una demanda de juicio de amparo.

En cuanto a las sentencias que se emiten en los juicios de amparo, se establecen los cambios se tienen a partir del año 2011, se explica la forma de fundamentación y motivación que deben tener las sentencias de acuerdo a estos cambios, de ahí que dentro del capítulo tercero se establece un subcapítulo que trata en primer lugar de los orígenes de los derechos humanos y la positivación de los mismos y se fundamenta como se sigue aplicando en México una teoría positivista en cuanto a la forma de resolver de los órganos jurisdiccionales.

La interpretación jurídica en el derecho mexicano ha seguido ciertos criterios que marcan sus resoluciones, pero que en ocasiones ya no son suficientes o acorde a los cambios que se tienen a partir del caso Rosendo Radilla Pacheco vs México, por consiguiente, se analizar estos criterios de interpretación y se identifica la forma de resolver de los tribunales y se hace una crítica para lograr identificar si son conforme a los cambios que originó el litigio mencionado.

La argumentación jurídica es esencial en la forma de resolver de los jueces, como estipulan algunos autores, es la forma en que rinden cuentas los jueces a la sociedad de sus actos y resoluciones, pero esta forma de argumentar no es la misma que se aplicaba hace algunos años, los cambios que han dejado las reformas en cuanto a esta tarea de los jueces son de gran importancia, de manera que se realiza un estudio de los cambios que se tienen en la argumentación jurídica en México.

El control de constitucionalidad y de convencionalidad son resultado de los cambios a partir de la sentencia del caso Rosendo Radilla Pacheco vs México, ahora en el Estado mexicano son aplicables, por consiguiente se desarrollan y se explican en que consiste cada uno y se establecen algunas diferencias con otros países en cuanto a su aplicación y se mencionan las características mínimas que requieren los jueces para aplicarlos en el campo del derecho a la hora de administrar justicia.

Las sentencia que se emiten en los juicios de amparo tienen efectos conforme a los cambios ya mencionados, de ahí que a través del método de análisis se realiza en el capítulo tercero un estudio exhaustivo de los efectos que producen en los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria y se determinan las limitaciones que están contenidas en la Constitución y en la Ley de amparo en relación a la materia tributaria. También en este mismo capítulo se estipulan los efectos que produce en el Estado mexicano el declarar una norma tributaria inconstitucional, realizado un estudio de las diferentes posturas de juristas en cuanto a sus efectos y un punto que tiene gran trascendencia en el ámbito tributario es el que está contenido en el artículo 107 fracción II de la constitución, que se trata sobre la declaratoria de inconstitucionalidad y aplicación en las contribuciones, el cual también se analiza.

En este capítulo tercero se hace refieren sentencias que fueron declaradas inconstitucionales y se siguieron aplicando, por consiguiente el Estado siguió aplicando y recaudando con normas inconstitucionales.

En el capítulo cuarto se aplica el método de análisis, comparativo y de síntesis en relación al Estado español. Al explicar la estructura del Estado se establece la forma como está integrada España, la división de poderes que tiene, la forma de elección de

sus representantes, se explican las funciones del presidente de Gobierno, la importancia del Rey así como sus funciones y la sucesión de la Corona. Con relación al poder Legislativo se mencionan sus competencias, su integración, sus funciones y se establecen diferencias con el Estado mexicano.

El poder Judicial en España es analizado en cuanto a la manera en que está dividido, tanto de manera jerárquica como territorial, se mencionan las materias de las que puede conocer y se identifican el número de instancias que puede tener un juicio, así como cual órgano jurisdiccional es competente para conocer de los recursos que se plantean en determinados asuntos jurídicos.

Se menciona las características del Ministerio fiscal, sus funciones, si pertenece al poder judicial y la importancia que tiene este órgano para poder accionar determinados medios de defensa.

Se explica uno de los órganos más importantes del sistema español en cuanto a la interpretación de la Constitución, que es el Tribunal Constitucional, se establece su naturaleza, sus funciones, la integración y se estipulan diferencias que tiene con la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Otros de los puntos que se señalan es la pertenencia de España a la Unión Europea y los efectos que generan en el Estado.

Con relación a los principios una vez analizados los que están contenidos en la Constitución Española, se explican los que rigen en la Unión Europea y se establecen las ventajas que generan estos principios en los ciudadanos que pertenece a este territorio denomina Unión Europea.

Una vez estudiados los principios constitucionales contenidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los establecidos en la Constitución Española se establecen sus diferencia en cuanto a los contenidos de los mismos, sus alcances y se mencionan los que son considerados por una Constitución y los que no están contenidos en la otra.

Dentro del capítulo cuarto se desarrollan y analizan los medios de defensa que se establecen en materia tributaria, se desarrolla la vía administrativa se explica en que consiste, se señalan sus diferencias con la vía judicial, se estudian las diversas vías contenidas que integran la vía administrativa, contenidas en la Ley General Tributaria, se explican los recursos y su procedencia de cada uno así como su importancia de agotar esta vía.

En relación a la vía judicial o contenciosa, se establecen sus diferencias con la vía administrativa, se realiza un estudio de las competencias que tienen estos tribunales de justicia, se menciona la estructura de los órganos contencioso-administrativo y sus competencias de cada uno de los que lo integran.

En cuanto a la competencia de los órganos contencioso-administrativos se señala la legitimación activa de cada uno de los procesos, el interés que debe tener la parte en el asunto, es decir, si tiene el interés jurídico o legítimo, se explican a detalle los procesos que tienen relación directa con la protección de derechos humanos y se menciona si tienen competencia para conocer de leyes o normas que son contrarias a la Constitución.

El estudio exhaustivo que se realiza de esta vía contencioso-administrativo es por la procedencia de sus procesos, entre los cuales se destaca la cuestión de ilegalidad, considerada como un procedimiento especial, tanto por sus efectos de sus sentencias como por los que tienen la legitimación activa para la interposición de la misma. Dentro de la Ley General Tributaria se establecen otros procedimientos especiales, de ahí que se realiza un análisis de los mismos y explico en mayor grado en el procedimiento para la protección de los derechos fundamentales o como es denominado por algunos juristas el recurso de amparo judicial estableciendo sus efectos y los principios que lo rigen.

Los recursos contenidos en la Ley General Tributaria, tienen relación directa con la protección de los derechos fundamentales contenidos en la Constitución Española, por consiguiente se hace un análisis de los mismos y se destacan sus efectos que tienen en cuanto a la protección de los derechos fundamentales.

Los medios de control constitucional contenidos en la Constitución Española son el recurso de amparo, la cuestión de inconstitucionalidad, la autocuestión de inconstitucionalidad y el recurso de inconstitucionalidad, siendo estos parte medular en esta investigación, por consiguiente, se explican de manera detallada la procedencia de cada uno, la legitimación activa para la tramitación de los mismos y se explican diferencias y similitudes con los medios de control establecidos en México.

Con relación al juicio de amparo en España se especifica su procedencia, términos y plazos para interponerlo, los requisitos que se tienen que cumplir para poder presentar una demanda de este tipo, la fundamentación que debe tener este recurso para que el Tribunal Constitucional se pueda avocarse a su conocimiento y se especifican los efectos que producen las sentencias en este recurso. Se destaca la importancia de los recursos de juicio de amparo contra derechos fundamentales que tramita una persona, por la relación que tiene con la autocuestión de inconstitucionalidad que origina, de ahí que también se explica la forma y el tiempo en que se tramita la autocuestión de inconstitucionalidad y los efectos que producen sus sentencias.

Se destina el siguiente análisis a la cuestión de inconstitucionalidad, explicando desde la procedencia, el momento en el que se debe plantear, la legitimación activa del recurso, el procedimiento de cómo se tramita, se mencionan los plazos y el tiempo en que se resuelve, los efectos que produce el proceso y la sentencia. El recurso de inconstitucionalidad es también analizado, se fija la legitimación activa, la tramitación, los plazos y se explican las limitaciones que tienen este recurso en cuanto a las personas que lo pueden tramitar.

Por último se explican los efectos en concreto de todos los medios de control que existen en España, en el caso del juicio de amparo, se analiza no sólo el efecto de cuanto se otorga el amparo, también se explica los efectos que se producen al negarlo, la estructura que debe tener la sentencia de recurso de amparo, se mencionan los límites que tiene el Tribunal Constitucional a la hora de dictar sentencia, los efectos que se producen en el juicio que se está tramitando y en el supuesto de que no se

admita la demanda se determinan sus efectos en relación al recurso de amparo interpuesto.

Se realiza una comparativa entre el recurso de amparo español y el juicio de amparo mexicano, se establecen diferencia, similitudes y se explica como un recurso de amparo también puede ser interpuesto ante un órgano internacional. Dentro del estudio del recurso de amparo se destaca los efectos de las sentencia en relación a la violación de derechos humanos, por el motivo de los efectos que puede llegar a generar en una sociedad.

Los efectos de la sentencia del recurso de inconstitucionalidad y la cuestión de inconstitucionalidad se estudian a fondo, explicando los efectos que producen sus sentencias, las consecuencias que genera el estimar y desestimar el recurso, la extensión que puede tener la sentencia, la relación de los principios constitucionales con las sentencias, las diferentes formas o sentidos en que se dictan las sentencias y los efectos que generan y se analizan posturas de juristas con relación a los efectos que producen las sentencias del Tribunal Constitucional.

Se mencionan los órganos internacionales que tienen relación con España y con los cuales está obligado el Estado a convivir, se analiza un proceso seguido ante los órganos internacionales en cuanto a la aplicación de los tratados internacionales de los que es parte España y para finalizar se estipulan los efectos que se están generando en la Suprema Corte de Justicia de nación en México conforme a los cambios que surgieron a partir del año 2011.

Por último trata las conclusiones definitivas de los cambios que se tienen en México, las teorías que prevalecen en las sentencias de los tribunales, los principios constitucionales tutelados en la Constitución, la forma de resolver de los tribunales y las diferencias que existen en México y España en cuanto a la protección de los derechos del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

ABREVIATURAS

CCAA	Comunidades Autónomas
CCF	Código Civil Federal
CCF	Código Fiscal de la Federación
CE	Constitución Española
CFPC	Código Federal de Procedimientos Civiles
CPEUM	Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFDC	Ley Federal de los Derechos del Contribuyente
LFPCA	Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo
LGT	Ley General Tributaria
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LJCA	Ley de la Jurisdicción Contencioso–administrativo
LOPJ	Ley Orgánica del Poder Judicial
LOTG	Ley Orgánica del Tribunal Constitucional
LOTFJFA	Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
ONU	Organización de las Naciones Unidas
RFC	Registro Federal del Contribuyente
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SHCP	Secretaria de Hacienda y Crédito Público
STC	Sentencias del Tribunal Constitucional
TC	Tribunal Constitucional
TFJFA	Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
UE	Unión Europea

CAPÍTULO PRIMERO

MARCO CONCEPTUAL DE LA TRIBUTACIÓN

Las conductas de los individuos pertenecientes a determinada sociedad, están reguladas por las leyes que son emitidas por el Estado, de las cuales emanan los derechos que tienen como ciudadanos y las obligaciones que enfrentan con el Estado.

La ley suprema de un Estado es la Constitución, de la cual deben emanar las leyes en materia impositiva de contribuciones. La ley es la fuente directa de las obligaciones tributarias, en el caso de México nace la obligación tributaria frente al Estado del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (en adelante Constitución) el cual contempla que el sujeto activo de la relación jurídico tributaria es la Federación, el Distrito Federal, Estados y Municipios y el sujeto pasivo es el contribuyente, es decir, el sujeto que se encuentra en los supuestos que contemplan las diversas leyes que emanan del numeral invocado, por ejemplo, los sujetos que prestan servicios profesionales, de tal actividad se genera la obligación de pagar el Impuesto Sobre la Renta (ISR), entre otros.

El funcionamiento de un Estado depende en gran medida de la captación de recursos de personas físicas como morales, las cuales aportan como lo menciona el artículo aludido con antelación, de manera proporcional y equitativa al gasto público.

Los impuestos implementados por el Estado y los de nueva creación deben contemplar determinados principios, entre el sujeto activo que es el Estado y el sujeto pasivo que es el contribuyente. La entrada en vigencia de una ley, en este caso tributaria, genera una obligación o un derecho en el sujeto obligado, es decir, desde el punto de vista jurídico, al momento de que surte efectos una ley produce consecuencias impositivas en los sujetos obligados.

I. EL DERECHO

Las relaciones humanas se encuentran reguladas por normas, costumbres, acuerdos, contratos, reglas, leyes y demás invenciones creadas por el hombre para vivir en sociedad. Con relación a las normas jurídicas, “el derecho, podríamos decir que el hombre se siente amenazado por algunas posibles conductas de sus semejantes y esto lo incita precisamente a elaborar normas jurídicas de inexorable cumplimiento, que le proporcionen certeza y seguridad”.¹ De ahí que el hombre para poder subsistir necesita de los demás, requiere de leyes que protejan tanto sus intereses personales como colectivos, partiendo del principio de satisfacer sus necesidades.

El hombre puede decidir el actuar de su vida, el cual es limitado cuando se transgrede el derecho de otro o de otros, el ser parte de una sociedad genera derechos y obligaciones que se tienen que cumplir para el bien común de una colectividad, de aquí que:

aunque el hombre es siempre libre albedrío, sucede en muchas ocasiones que lo que él decide es no decidirse activamente por sí propio: decide traspasar su decisión a otro, a otro individuo, al grupo social, o al azar. En tales casos también hay decisión; pero lo que hay no es una decisión que incluya o requiera una actividad propia, antes bien, la decisión de someterse pasivamente a fuerzas extrañas.²

Las leyes que rigen a un Estado no son estáticas, requieren de adecuarse a las necesidades de la población. El derecho constantemente está cambiando, los avances tecnológicos deben servir de apoyo para lograr la efectividad de las normas jurídicas. Gran parte de estos cambios se encuentran relacionados con la cultura, partiendo de la idea que, “desde el punto de vista sociológico, llamamos cultura todo aquello que los miembros de una determinada sociedad concreta aprenden de sus predecesores y contemporáneos en esa sociedad, y lo que añade a ese legado y las modificaciones que operan en el mismo”.³ De manera que, los integrantes de una sociedad son los creadores de las leyes que los rigen, de acuerdo a la forma

¹ Recasens, Siches, *Introducción al estudio del derecho*, México, Porrúa, 2006, p. 19.

² *Ibidem*, p. 24.

³ *Ibidem*, p. 27.

de vida de los mismos, es decir, es producto de los individuos para regular las relaciones entre los mismos y con el Estado; “es importante que existan reglas en la sociedad que sirvan para que ésta se expanda, crezca y satisfaga las necesidades básicas de sus miembros y, al mismo tiempo, equilibre e incluso prevenga los conflictos que permanentemente se generan en esa sociedad”.⁴

El Estado “es una sociedad humana, asentada de manera permanente en el territorio que le corresponde, sujeta a un poder soberano que crea, define y aplica un orden jurídico que estructura la sociedad estatal para obtener el bien público temporal de sus componentes”.⁵ Para el funcionamiento de un Estado es necesario que el poder recaiga en una o varias personas, los cuales serán los encargados de buscar que su población logre satisfacer sus necesidades, tanto colectivas como individuales, a este tipo de personas se les denomina servidores públicos; los gobernados serán los encargados de aportar en los emolumentos de mismos, a través de las contribuciones que de manera obligatoria impone el Estado para poder lograr sus fines. Debe contar con un gobierno, el cual se “utiliza para designar el conjunto de los poderes públicos, de los órganos a quienes se atribuye el ejercicio supremo de la soberanía”.⁶ Cada Estado es libre de implementar una Constitución, que mejor satisfaga sus necesidades, o mejor se adecúe a su población, entendiendo que “se refieren a los diferentes modos de constitución, de los órganos del Estado, de sus poderes y de las relaciones de esos poderes entre sí”.⁷

El derecho es creación humana, no se puede unificar en un solo sentido. El pluriculturalismo es parte de la esencia de la sociedad, si bien es el Estado el que emite las leyes, no es el único que crea derecho. México a través de los años ha implementado diversas figuras jurídicas de otros Estados al sistema de gobierno, incluso en las constituciones mexicanas que han estado vigentes desde la

⁴ Pereznieta Castro, Leonel, *Introducción al estudio del derecho*, 5a. ed., México, Oxford, 2005, p. 2.

⁵ Porrúa Pérez, Francisco, *Teoría del estado*, México, Porrúa, 2005, p. 198.

⁶ *Ibidem*, p. 464.

⁷ *Ibidem*, p.464.

Constitución de 1824 se utiliza el derecho comparado, con el fin de implementar una mejor forma de gobierno, de leyes, para actualizar nuestro sistema de gobierno.

Las empresas trasnacionales que operan en México, las relaciones que se tienen con otros Estados, los medios alternos de solución de controversias, tanto a nivel nacional como internacional son ejemplos de las diferentes fuentes de las que emana el derecho y en la actualidad se están fortaleciendo. Los cambios en la sociedad se siguen generando, lo que ha ocasionado que no solo se piense en un derecho que regule a la sociedad que pertenece a determinado territorio, sino buscar establecer los mecanismos necesarios para que individuos de diferentes nacionalidades puedan realizar actos jurídicos o de comercio, de ahí se puede concluir que, deben existir los medios jurídicos para garantizar los derechos de ambos cuando estos sean violados.

Los cambios que están ocurriendo en el derecho actual, tienen gran repercusión en el ámbito nacional e internacional, el poder “no es el que unos hombres estén sometidos a otros, sino el que todos los hombres estén sometidos a las normas, si bien son hombres los que las crean con sujeción a otras normas”.⁸ “Para que exista sociedad y Estado, tiene que haber un orden entrelazante de la conducta recíproca de los hombres; tiene que existir por tanto, el dominio, el *imperium*”.⁹ Es por eso que “el ser humano es un ser político porque su inteligencia le permite pensar y actuar sobre las formas más convenientes de organizar la vida social”.¹⁰

El Estado necesita captar contribuciones a través de leyes para su funcionamiento, el gobierno que rige en determinado Estado es pagado por sus mismos habitantes, los cuales a través de sus aportaciones generan el recurso para destinar determinado presupuesto al pago de sus gobernantes, éstos están

⁸ Kelsen, Hans, *Teoría general del estado*, México, Coyoacán, 2005, p. 129.

⁹ *Ibidem*, p. 410.

¹⁰ Serra Rojas, Andrés, *Ciencia Política*, México, Porrúa, 2005, p. 56.

distribuidos en poderes e instituciones para satisfacer las necesidades de la sociedad y buscar el bien común de sus habitantes.

La implementación de contribuciones es una facultad exclusiva del Estado a través de sus tres niveles de gobierno, en relación a la captación de recursos es quien decide el porcentaje que se destina a la nación, los plazos en los cuales se debe cumplir con determinada obligación tributaria y las sanciones que se generan en caso de incumplimiento con alguna de las leyes. El fundamento para aplicar estas facultades, se encuentra en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Una de las circunstancias que se ha originado es lo que alude Jacinto Faya al tratar el tema relacionado con los impuestos, nos menciona que el comercio exterior en México está regulado por el gobierno federal, los Estados no cuentan con la facultad de emitir leyes relacionadas con importaciones, exportaciones o cualquier área que tenga relación con impuestos de carácter aduanal. El impuesto sobre la renta es considerado el más importante implementado en nuestra nación. Los Estados pertenecientes al territorio mexicano, integran su presupuesto con una aportación del ochenta por ciento de la federación y otros aun con más.¹¹

Bajo estas condiciones concluyo que estamos en presencia de una concentración de poder, pero ahora con carácter de niveles de gobierno, es decir, existe en México el nivel federal, estatal y municipal, ahora el control y el rumbo de todos los Estados que integran la federación está depositado en el nivel federal, el cual controla el crecimiento y desarrollo de los mismos, esto debido a la facultad que tiene de otorgar el presupuesto a los Estados y ser el poder federal el que concentra la mayor parte de dinero.

¹¹ Faya Viesca, Jacinto, *El federalismo mexicano, régimen constitucional del sistema federal*, México, Porrúa, 2004, pp. 24-28.

II. LAS FINANZAS PÚBLICAS

Los Estados establecen a través de sus formas de gobierno los medios para la captación de recursos económicos, los cuales son utilizados para realizar sus fines. Toda nación requiere de las aportaciones de sus habitantes para lograr satisfacer las necesidades de su población, en ese tenor, se requiere la implementación de leyes que obliguen al pago de contribuciones para las actividades del Estado.

Las finanzas públicas son la parte económica del Estado, “tienen por objeto examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos”.¹² Los cuales utiliza para lograr los objetivos establecidos, en general consisten en proporcionar a los habitantes los medios necesarios para vivir. Las erogaciones las realiza a través de sus diferentes organismos (federales, estatales y municipales), los que actúan bajo un determinado régimen legal que los regula en sus actividades. Las “finanzas públicas no son sino los medios e instrumentos tanto jurídicos como económicos de que el Estado dispone para procurarse los ingresos necesarios para satisfacer el gasto público”.¹³

Por mencionar algunos, de los gastos que tiene el Estado se encuentran “adquirir uniformes y armas para los soldados; debe proveer de edificios para que funcionen los tribunales de justicia; debe pagar sueldos a policías, jueces, diplomáticos y empleados públicos; debe construir o pagar la construcción de puentes, presas hidroeléctricas, hospitales, y escuelas”.¹⁴ Para solventar estos gastos, el Estado cuenta con diversas fuentes que le generan ingresos, como es la misma explotación de sus bienes, “pero la mayor parte de sus ingresos son obtenidos recurriendo al patrimonio de los particulares”¹⁵

¹² Belisario Villegas, Héctor, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 8a. ed., Buenos Aires, Astrea, 2003, p. 1.

¹³ Arriola Vizcaíno, Adolfo, *Las finanzas públicas*, [en línea], México Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 1978, p. 247 [citado 16/12/2013, 16:30 horas] formato pdf, Disponible en: www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/10/pr/pr10.pdf

¹⁴ Belisario Villegas, Héctor, *op.cit.*, nota 12, p. 13.

¹⁵ *Idem.*

El Poder Ejecutivo tiene la facultad de presentar cada año la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, de acuerdo con lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 74 fracción IV. Conforme a dicha fracción lo tiene que presentar a más tardar el día 8 de septiembre y la Cámara de Diputados lo aprobar a más tardar el día 15 del mes de noviembre; cuando el ejecutivo inicie su encargo deberá presentar la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos a más tardar el día 15 de diciembre.

El presupuesto de ingresos determina la captación de recursos que se tendrán, los cuales deberán ser suficientes para cubrir los gastos que genera el Estado cada año. “podemos definir al presupuesto diciendo que es un acto de gobierno mediante el cual prevén los ingresos y los gastos estatales, y se autoriza estos últimos para un período futuro determinado, que generalmente es de un año”.¹⁶

El manejo de las finanzas públicas, son el resultado de cómo se encuentra un Estado en cuestión económica, infraestructura y educación. “El sujeto activo de la actividad financiera es exclusivamente el Estado en cualquiera de los niveles que resulte de su organización jurídico-política, tratése de un Estado federal o unitario”.¹⁷ La actividad financiera, tratándose del Estado, es un “medio del que se sirve para cumplimiento de sus objetivos”.¹⁸ Los cuales “no son... solamente un medio de asegurar la cobertura de sus gastos de administración, sino también y sobre todo, un medio de intervenir en la vida social, de ejercer una presión sobre los ciudadanos para asegurar el conjunto de la nación”.¹⁹

Como se menciona, el Presupuesto de Ingresos de la Federación es aprobado por el poder Legislativo, en él se establecen las contribuciones que estarán vigentes para su cobro para el año siguiente. “Cuando un gobierno introduce

¹⁶ *Ibidem*, p. 125.

¹⁷ García Belsunce, Horacio, *Tratado de Tributación. Derecho tributario. Parte general. Derecho constitucional tributario, derecho tributario sustantivo o material; administrativo o formal; procesal; penal; internacional; comunitario*. Buenos Aires, Astrea, 2003, p. 13.

¹⁸ *Ibidem*. 16.

¹⁹ Delgadillo, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, México, Limusa, 2008, p.19.

continuas modificaciones a las normas tributarias, debe cerciorarse previamente de que las mismas resultan adecuadas a la realidad económica del país para el que se legisla y de que no provocaran reacciones adversas de los causantes”.²⁰ De ahí que los contribuyentes deben ver reflejado en su nación el pago de sus contribuciones, a juzgar por los servicios que les brinda el Estado en cuanto a infraestructura, educación, salud, vivienda, entre otras cosas que el mismo está obligado a proporcionar a la sociedad para el bien común, así como mantener un sistema de gobierno estable. Es por eso que “surge a partir de 1971 un nuevo planteamiento oficial: la reforma tributaria como incremento de cambio social y económico”.²¹

III. SUJETOS DE LAS CONTRIBUCIONES

El Estado cuenta con la facultad de imponer de manera obligatoria el pago de contribuciones, en tal caso, cuando el contribuyente incumple en alguna de sus obligaciones lo puede obligar al cumplimiento de las mismas, puesto que, “el Estado necesita recursos para satisfacer necesidades de carácter público”.²²

En toda obligación existe un sujeto acreedor y un sujeto deudor, en la cual el segundo se obliga con el primero a cumplir en determinado plazo una acción, esto desde el punto de vista civil. En materia de contribuciones, “la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie”.²³ En el Código Fiscal de la Federación, señala en su artículo segundo la clasificación de las contribuciones, que son “impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos”, de los cuales define en que consiste cada uno de ellos.

²⁰ Arrijo Vizcaíno, Adolfo, *op.cit.*, nota 13, p.254.

²¹ *Ibidem*, pp. 255 y 256.

²² Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, p.35.

²³ Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 18a. ed., México, Porrúa, 2005, p. 248.

Con relación a lo mencionado, en la Constitución Mexicana de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31 fracción IV, de la cual emana la obligación de contribuir al gasto público, establece que el sujeto activo en el ámbito tributario es la Federación, los Estados, Municipios y el Distrito Federal, de ahí que, “ la titularidad de los poderes de exigir al sujeto obligado el pago de la prestación pecuniaria a título de tributo sólo corresponde al Estado, quien por conducto de la administración pública ejerce tales poderes jurídicos”.²⁴ Ello autoriza a concluir que “el Estado es el único y exclusivo sujeto de la actividad financiera, pero concibiendo el término “Estado” en sentido lato y comprensivo, por tanto, del ente central (Nación) y de los entes federados (provincias), así como de los Municipios”.²⁵

El sujeto activo en el sistema tributario mexicano es el Estado, el cual a través de sus diferentes niveles de gobierno, establece contribuciones, delimitando en la Constitución, cuales son exclusivos de la Federación, los que corresponde cobrar a los Estados y cuales puede recaudar para su sostenimiento el Municipio.

Con relación al sujeto pasivo, es el contribuyente el que adquiere este carácter, es el obligado a aportar al Estado para los gastos públicos, es sobre el que recaen los créditos fiscales.²⁶ Del artículo 31 de la Constitución en su fracción IV, se desprende dicha obligación. “Se ha dicho que el sujeto del crédito fiscal es la persona física o moral, nacional o extranjera, que de acuerdo con la ley se encuentra obligada al pago del gravamen”.²⁷

De acuerdo con el sujeto pasivo de la obligación tributaria varios autores han realizado diversas clasificaciones, Delgadillo Gutiérrez señala la figura del responsable solidario, el cual tiene su origen en la relación del sujeto responsable

²⁴ Jiménez González, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, 9a ed., México, Thomson, 2004, p. 269.

²⁵ Belisario Villegas, *op.cit.*, nota 12, p. 16.

²⁶ Artículo 4 “Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena”. Código Fiscal de la Federación primer párrafo.

²⁷ Margáin Manautou, Emilio, *op.cit.*, nota 23, p 279.

con el sujeto del impuesto, con una particular situación jurídica o que se encuentra señalada en la ley. No es lo mismo sujeto pasivo que responsable tributario, ya que el segundo no realiza el hecho generador de la obligación. El artículo 26 del Código Fiscal de la Federación contempla que existe responsabilidad solidaria por retención o recaudación, es decir, como en el caso del patrón que retiene al trabajador las aportaciones del Instituto Mexicano del Seguro Social, las cuales tiene la obligación de entregar al Estado; la responsabilidad solidaria por representación, en la cual se ejemplifica con las empresas, en las cuales el representante responde de las obligaciones fiscales; la responsabilidad objetiva, es cuando se adquiere un bien con sus accesorios, es decir, en el caso cuando se adquiere un automóvil que tiene pagos pendientes, esta figura no opera en bienes inmuebles y la responsabilidad voluntaria, es cuando una persona acepta pagar por otra determinado adeudo fiscal.²⁸

Otra clasificación conforme al sujeto pasivo la realiza Belisario Villegas, el cual menciona que sólo existe el contribuyente, el sustituto y el responsable solidario. El primero es el que tiene la obligación de pagar el impuesto, por ser él el que realiza el hecho generador de la obligación; el segundo, es el que paga, pero no es quien realiza el hecho generador de la obligación y el tercero, es una persona ajena que no realiza el hecho generador, pero recae en él la obligación de pagar el impuesto.²⁹ Otra postura manifiesta que “la condición jurídica del sujeto contribuyente sólo le corresponde a quien haya realizado el elemento objetivo o material del hecho generador de la obligación tributaria y sólo por ello”.³⁰

De acuerdo con las clasificaciones mencionadas del sujeto pasivo, concluimos que se trata del sujeto obligado a cubrir el pago de impuesto, ya sea que el mismo realice el hecho generador de la obligación tributaria o que opere la

²⁸ Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, pp. 115 y 116.

²⁹ Belisario Villegas, Héctor, *op.cit.*, nota 12, p. 328.

³⁰ Jiménez González, Antonio, *op.cit.*, nota 24, p. 271.

repercusión, entendiendo esta figura como “la autorización que concede la ley para trasladar la carga del impuesto de una persona a otra”.³¹

El sujeto pasivo puede ser una persona física o moral, circunstancia contemplada en el Código Fiscal de la Federación en su numeral primero. En el artículo noveno del citado código se menciona los que se consideran residentes el territorio nacional, indicando que son, en el caso de personas físicas, los que hayan establecido su casa habitación en México, los que cuenten con nacionalidad mexicana y los que sean funcionarios del Estado aun estando en el extranjero; con relación a las personas morales, son aquellas que su administración principal se encuentre en territorio mexicano.

En el artículo décimo del mencionado código establece lo que se considera domicilio fiscal, tratándose de personas físicas, su domicilio fiscal será el lugar donde se encuentre el principal asiento de su negocio, esto cuando realice actividades empresariales, o el local que utilice para sus actividades empresariales y a falta de no contar con alguno local su casa habitación. En el caso de personas morales se considera su domicilio fiscal, el local donde se encuentre el principal asiento de su negocio y en el caso que sean residentes en el extranjero o se tengan varios establecimientos, será el local donde se encuentre la administración principal del negocio.

Conforme a lo establecido, el sujeto pasivo de la obligación tributaria la capacidad, el domicilio fiscal, los extranjeros que cuentan con empresas en territorio nacional, la figura jurídica de la representación y el momento en que se genera la obligación tributaria son temas que en materia fiscal tienen determinados efectos y características, que son trascendentales en relación con las contribuciones.

IV. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA

Los principios que rigen en materia tributaria de acuerdo con varios autores, son diversas clasificaciones las que existen, algunos con diferentes denominaciones,

³¹ Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, p 74.

pero en esencia un mismo objetivo. Los principios fundamentales que se consignan en la Constitución en el artículo 31 fracción IV, ya señalado, menciona que los mexicanos debemos contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa, de acuerdo a estos principios se desarrolla en la doctrina otros que son de gran importancia en el campo del derecho tributario, de los cuales realizo un análisis de cada uno de ellos y de las diversas clasificaciones señaladas por algunos juristas.

El principio de legalidad, es uno de los principios que opera en todas las materias de derecho y en todos los actos de autoridad, ya que solamente se puede aplicar a las personas lo que se encuentra claramente expresado en la ley, es decir, la autoridad solamente puede actuar conforme a lo autorizado por las legislaciones, cualquier acto que se realice fuera del marco legal es una violación de garantías en el sujeto que se le aplica, en otras palabras, el Estado a través de niveles de gobierno y de sus organismos que lo apoyan en el servicio público, pueden actuar dentro de lo que les permite la ley.

Diferente forma opera en el gobernado, lo no establecido o prohibido en una ley, está el gobernado facultado para realizarlo, esto de acuerdo a los principios generales de derecho. Sitlaly Torruco señala que “el principio de legalidad administrativa entraña que la administrativa debe ceñir su actuar a lo que disponga la ley”.³² Un punto que señala es “que en el derecho mexicano existe una reserva relativa de ley en materia tributaria, no siendo obligatorio que las contribuciones sean establecidas y reguladas por la ley, sino simplemente esta cree y regule sus elementos esenciales, pudiendo disciplinar los demás aspectos mediante normas secundarias”.³³

El principio de legalidad es el sustento de la aplicación de una ley, del cual se desprende que un acto de autoridad debe estar debidamente fundamentado y motivado esto de acuerdo a la Constitución mexicana. De ahí que “la consagración de la exigencia de que sólo mediante ley votada, aprobada y expedida por el órgano

³² Torruco Salcedo, Sitlaly, “Los principios constitucionales tributarios”, en Alvarado Esquivel Miguel de Jesús (coord.), *Manual de derecho tributario*, México, Porrúa, 2005, p. 15.

³³ *Ibidem*, p. 23.

del Estado que tiene conferida la potestad legislativa puede exigirse al gobernado el pago de contribuciones”.³⁴

El principio de supremacía constitucional, es otro principio que tiene aplicación en los Estados que implementaron un sistema federal y que tienen por norma suprema una Constitución. Este principio es el fundamento de las legislaciones, es decir, todas las normas que rigen en el territorio mexicano deben tener su fundamento en la Constitución, ninguna ley debe ser contraria a la misma. “Este principio de supremacía desplegará su eficacia cuando en el conflicto de normas concurren normas de rango distinto y por lo tanto la solución vendrá dada a partir de la norma de rango superior”.³⁵

Todas las leyes son dictadas para regir y ser aplicadas en determinado territorio, en el caso de las leyes federales en México, son aplicadas en toda la República Mexicana, sin distinción de personas, ya que no pueden existir leyes para un determinado grupo. De ahí que el principio de generalidad en materia tributaria, el cual señala “la exigencia de que los tributos deben ser generales pretendió eliminarse todo tipo de privilegios e inmunidades que en algunas épocas fueron norma”.³⁶ Ello autoriza a concluir que “cuando el legislador mexicano expide una ley impositiva que por defecto de técnica no comprende a todos lo que se dedican a la misma actividad, ese ordenamiento se ataca de inconstitucional, por violación al principio de generalidad”.³⁷

Todo individuo que se encuentre en los supuestos contemplados en las leyes tributarias está obligado a contribuir, en proporción de lo que percibe, en ese tenor resulta evidente lo que algunos autores mencionan, que el que gana más paga más. Este principio esta denominado en la Constitución, al mencionar que se debe contribuir de manera proporcional. De ello resulta necesario admitir que “la capacidad contributiva exige, en su carácter de principio material de la tributación,

³⁴ Jiménez González, Antonio, *op.cit.*, nota 24, p. 151.

³⁵ *Ibidem*, p. 170.

³⁶ *Ibidem*, p. 203.

³⁷ Margáin Manautou, Emilio, *op.cit.*, nota 23, p 26.

es, en un primer aspecto, ubicar la riqueza susceptible de tributación”.³⁸ “Al legislador le corresponde ubicar la materia imponible (establecida sobre los aspectos objetivos de la riqueza), la que en última instancia es la fuente del tributo, sin olvidar, en una segunda fase, determinar con precisión la capacidad contributiva”.³⁹

En la doctrina se señala por Adam Smith el principio de certidumbre, lo explica de la siguiente manera:

El impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario. El momento del pago, la forma del mismo, la cantidad a pagar, todos deben resultar medianamente claros para el contribuyente y para cualquier otra persona. Cuando esto no sucede así, cada persona sujeta al impuesto se halla en cierta medida en manos del recaudador, que puede aumentar el impuesto sobre algún contribuyente molesto o arrancarle, por su terror ante tal incremento, alguna propina o regalo. La incertidumbre en la tributación estimula la insolvencia y favorece la corrupción de una clase de personas naturalmente impopulares, incluso allí donde no son insolventes ni corruptas. La certidumbre sobre lo que cada individuo debe pagar es algo tan importante en la imposición que pienso que la experiencia de todas las naciones demuestra que un alto grado de desigualdad no es un mal tan considerable como un pequeño grado de incertidumbre.⁴⁰

Con relación al principio de comodidad, se explica que “si el pago del impuesto significa para el particular un sacrificio, el legislador debe hacer cómodo su entero”.⁴¹ Se señala también el principio de economía, en el cual se establece que “para que un impuesto con finalidades eminentemente económicas justifique su existencia, además de económico debe ser productivo, de gran rendimiento; tendrá que ser económico para la administración, en su control y recaudación”.⁴²

Conforme a los principios de certidumbre, comodidad y economía, en ese contexto, podemos decir que son principios que facilitan el pago de las contribuciones, ya que se especifica que el sujeto obligado debe tener la certeza de lo que debe pagar, lo cual lo realiza de manera fácil y esto produce que el

³⁸ García Bueno, Marco César “Los principios constitucionales tributarios”, en Alvarado Esquivel Miguel de Jesús (coord.), *Manual de derecho tributario*, México, Porrúa, 2005, p. 37

³⁹ *Ibidem*, p. 40.

⁴⁰ Smith, Adam, *La riqueza de las naciones*, trad. de Carlos Rodríguez Braun, España, Alianza Editorial, 1994, p. 747.

⁴¹ Margáin Manautou, Emilio, *op.cit.*, nota 23, p 29.

⁴² *Ibidem*, p 29.

Estado no invierta muchos recursos para su recaudación; pero en el caso de México las obligaciones que impone el Estado son complejas y la forma que utiliza para su recaudación resulta para varias personas un gasto, no sólo del pago, sino que se debe contratar a una persona para que los realice, en este caso un técnico en la materia como lo es un Contador Público.

Otro de los principios es el de igualdad, el cual la Constitución en su artículo 31 fracción IV, lo define como equidad, de lo que se puede inferir que todos los impuestos deben ser emitidos para todos, sin dejar a personas que se dediquen a alguna actividad de la cual obtengan ganancias fuera, y sólo se aplique algunos cuantos, de ahí que “los iguales han de tributar conforme a los mismos supuestos de causación de la tribulación, han de determinar de la misma manera la base gravable, se les ha de aplicar la misma tasa o alícuota y han de pagar de acuerdo a los mismos plazos”⁴³

Estos son algunos de los principios que operan en México, los cuales le otorgan validez a los actos de autoridad en materia tributaria, y establecen límites para la actuación del Estado. En otras teorías se contempla el principio de razonabilidad, del cual se entiende que “todo acto, para ser constitucionalmente válido debe ser razonable, y lo contrario implica una violación a la Constitución.

Por razonabilidad en sentido estricto se entiende el fundamento de verdad o justicia”.⁴⁴ “La seguridad jurídica en materia tributaria implica la certeza pronta y definitiva acerca de la cuantía de la deuda tributaria, así como ausencia de cambios inopinados que impidan calcular con antelación la carga tributaria que va a recaer en los ciudadanos”,⁴⁵ la cual, en algunos Estados es considerado como un principio.

A juzgar por estos principios, son elementos de protección para el sujeto pasivo de la obligación tributaria, si se aplicaran estos principios en el Estado

⁴³ Jiménez González, Antonio, *op.cit.*, nota 24, p. 211.

⁴⁴ Belisario Villegas, Héctor, *op.cit.*, nota 12, p. 279.

⁴⁵ *Ibidem*, pp. 283 y 284.

mexicano, se estaría en presencia de una recaudación más apegada a la Constitución.

En otras legislaciones de otros Estados se estipulan principios que no contempla la legislación mexicana, por ejemplo el señalado por García Belsunce, de protección integral de la familia, el cual

Ha brindado muy fecundos resultados para descalificar los intentos legislativos de acentuar la progresividad y carga fiscal sobre el matrimonio, mediante sistemas de imposición conjunta-so pretexto de receptor más fidedignamente su capacidad contributiva-, reiteradamente declarados inconstitucionales en diversos países de Europa.⁴⁶

Con relación a este principio, el reconocerlo en nuestro sistema jurídico, posiblemente traería beneficios a las familias mexicanas, ya que el Estado brindaría mayor protección a la misma.

V. VIGENCIA DE LAS LEYES TRIBUTARIAS

La vigencia de las leyes, es un tema que tiene resultados tanto en el sujeto activo como en el sujeto pasivo de una obligación. Como se menciona en el apartado de las finanzas públicas, en México el presupuesto de ingresos es elaborado por el poder Ejecutivo, en el cual se establecen los gastos que tendrá el Estado conforme al año siguiente, su objetivo es regular la captación y la aplicación de los recursos al gasto público. En relación con la vigencia, se establecerá el momento en que se genera la obligación de pagar un determinado impuesto, es decir, cuándo se genera la obligación tributaria.

A partir de que una ley entra en vigor empiezan a correr los términos para la interposición de los medios de defensa que crea tener el sujeto obligado, en algunos casos; en otros al momento de encontrarse en el supuesto contemplado en la ley. Por lo que es necesario determinar su nacimiento de la obligación. Conforme a lo establecido “el hecho imponible es una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria, y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma origina la obligación tributaria

⁴⁶ García Belsunce, Horacio, *op.cit.*, nota 17, 2003, p. 407.

en general”.⁴⁷ De ahí que “los elementos jurídicos fundamentales que deben contemplarse en toda ley fiscal son: el objeto, los sujetos, la base, la tasa, la tarifa, la época de pago”.⁴⁸ De ello resulta necesario admitir que la obligación nace cuando se realiza por el contribuyente el acto contemplado en la norma.

Otra teoría sostiene que “la obligación tributaria es un acto que al ser realizado hace coincidir al contribuyente en la situación o circunstancia que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal”.⁴⁹ El hecho imponible se considera el “acto o conjunto de actos, situaciones, actividad o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal”.⁵⁰ De ello resulta necesario admitir que la obligación fiscal se genera en el momento en que la persona realiza el acto que contempla la ley como el hecho generador de la obligación.

Con relación a la vigencia Margáin Manautou, explica que existe la vigencia constitucional de una ley fiscal, la cual es de un año, debido a que el presupuesto de egresos tiene una vigencia de un año, de ahí resulta que, cualquier ley que se omita señalar en la Ley de Ingresos estará derogada. La Ley de Ingresos debe ser aprobada en tiempo y forma, de lo contrario pone el peligro al Estado al grado de derrumbarse. Una de las ideas que sostiene este jurista, es que las leyes fiscales deben cubrirse cuando llegue el Diario Oficial de la Federación, en virtud de que no es conocida por todos en un mismo momento. La vigencia entra en vigor al día siguiente de la publicación, pero puede el legislador ordenar que surta efectos el mismo día de su publicación.⁵¹

En el numeral noveno del Código Fiscal de la Federación, se establece que las leyes fiscales entraran en vigor al día siguiente de su publicación o en una fecha posterior, “por lo general, las leyes entran en vigor a partir de su publicación en el

⁴⁷ Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, pp. 92 y 93

⁴⁸ *Ibidem*, p 93.

⁴⁹ Margáin Manautou, Emilio, *op.cit.*, nota 23, p 295.

⁵⁰ Belisario Villegas, Héctor, *op.cit.*, nota 12, p. 348.

⁵¹ Margáin Manautou, Emilio, *op.cit.*, nota 23, pp. 37-40.

diario o periódico oficial, lo que quiere decir que una vez conocidas por la sociedad, a partir de la fecha de su publicación las leyes son obligatorias para todas las personas que habitan en el territorio de un Estado”.⁵²

De acuerdo con lo señalado con antelación, se puede deducir que, la vigencia de una ley tributaria, se genera, de acuerdo con algunos autores, desde el momento que es publicada en el diario oficial de difusión del Estado, cuando así lo determina el legislador o al día siguiente de su publicación o en una fecha posterior, tal como está señalado en la ley mexicana.

La vigencia y la entrada en vigor de una norma tributaria genera obligaciones jurídicas en los contribuyentes, las cuales sino cumple se hace acreedor de un crédito fiscal. En las leyes mexicanas no se puede presentar como causa excluyente de responsabilidad, el decir que no se conocía el tributo implementado. Cuando una norma que entra en vigor y viola derechos humanos y sus garantías (antes Derechos del Hombre en 1857 o garantías individuales en 1917), genera en la persona la acción de acudir a los tribunales federales en demanda de justicia para obtener la protección y amparo de la justicia de la Unión, en México los afectados por una ley inconstitucional acuden al juicio de amparo, en el caso de ser particular y excepcionalmente la autoridad en sus funciones de derecho privado.

Los medios de protección en materia tributaria son, el recurso de revocación contemplado en el Código Fiscal de la Federación, el contencioso administrativo federal, contemplado en la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo y el juicio de amparo; estos son los recursos y juicios que puede agotar un contribuyente cuando se le violan sus derechos humanos y sus garantías.

En el presente capítulo se explica primero, la importancia del derecho, de lo cual se puede concluir que, toda sociedad requiere de leyes, de un sistema de gobierno y de medios eficaces para que el Estado logre sus objetivos, esto con el

⁵² Pereznieto Castro, Leonel, *op.cit.*, nota 4, p. 24

fin de que regule las relaciones de los particulares, de los particulares con el Estado y de la actividad del mismo. De ahí surge la importancia del derecho en la sociedad.

Las finanzas públicas son las actividades que realiza el Estado para su sostenimiento, las cuales consisten en la captación de recursos que son implementados para la misma sociedad en beneficio de los habitantes. El Estado no realiza todas sus actividades de manera conjunta, delega facultades a los diferentes niveles de gobierno que son Federal, Estatal y Municipal, así como a su poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, para lograr con mayor eficacia sus objetivos. Dichas atribuciones que tienen los diferentes niveles de gobierno y los poderes, se encuentran debidamente plasmados en la Constitución.

El presupuesto de ingresos de la federación, se entiende como el plan que realiza el Estado para la captación de recursos, los cuales implementará para el año siguiente, es decir, por medio del poder Ejecutivo se elabora un presupuesto en el cual se determina cuanto será el dinero que el Estado tendrá en su poder para hacerle frente a los gastos públicos. Gran parte del presupuesto es derivado de las contribuciones que impone el Estado.

En las obligaciones tributarias que se generan, en el caso Mexicano, se establece que el sujeto activo de la obligación fiscal por lo general es el Estado, esto conforme a la Constitución Mexicana, y el contribuyente adquiere el carácter de sujeto pasivo de la obligación tributaria, el cual, tiene conforme a la Constitución, la obligación de contribuir al gasto público, tanto a nivel Federal, Estatal y Municipal.

Los principios en los cuales se deben crear las contribuciones quedaron señalados, ello autoriza a concluir que toda contribución debe estar fundamentada en la ley, no puede ser contraria a la Constitución y deben emanar de la misma, teniendo la prohibición de que ninguna ley puede establecer contribuciones que no sean de acuerdo con la Constitución.

En territorio mexicano, ninguna persona que realice alguna actividad que concuerda con un supuesto, contemplado en la legislación como tributo, quedara

exenta de su pago, todo impuesto es general. La proporción en que se debe contribuir es en base de lo que se gana, es decir, conforme a las ganancias se aplicara una tasa que es igual para todos, entonces el que gana más contribuirá con mayor cantidad.

El inicio de la vigencia de la ley tributaria surte efectos en los contribuyentes, pudiendo generar que durante la vigencia del tributo implementado, si la persona no acudió a interponer los medios de defensa idóneos, será obligado a pagar dicha contribución, aun cuando el mismo haya sido declarado inconstitucional en algunas sentencias de juicio de amparo de los que sí acudieron a interponer los medios de defensa con oportunidad, como ley autoaplicativa, teniendo oportunidad de agotar el juicio de garantías al darse al primer acto de aplicación con ley o norma autoaplicativa. La consecuencia, la sentencia favorable no tiene efectos generales si no particulares.

CAPÍTULO SEGUNDO

CAPTACIÓN DE RECURSOS POR PARTE DEL ESTADO

El federalismo en México de acuerdo con varios constitucionalistas fue elaborado por diferentes aportaciones. Se considera que no es “una simple imitación extralógica de la norteamericana”.⁵³ Influyo el mismo “Rousseau, junto con el Barón de Montesquieu”.⁵⁴ Miguel de la Hidalga considera que el decreto del 8 de enero de 1824, que trata sobre la ley para establecer las legislaturas en los nuevos Estados, es uno de los pilares del federalismo mexicano.⁵⁵ “El líder de los diputados que sostenía la opción federal fue Miguel Ramos Arizpe, padre del Federalismo”.⁵⁶ Otros constitucionalistas consideran que el “Acta de Casa Mata fue el nacimiento del Federalismo Mexicano”,⁵⁷ otros documentos que se les atribuye que tuvieron influencia fueron “el proyecto de Austin, sin desconocer el pensamiento francés, en forma principal las ideas de Rousseau, Montesquieu y Siéyès, así como los códigos fundamentales de 1791, 1793 y 1795; e indirectamente el pensamiento inglés en las obras de Locke y Blackstone”⁵⁸ y Jacinto Faya menciona que el germen del federalismo en México son las diputaciones provinciales.⁵⁹

Es un rasgo característico de muchas repúblicas democráticas el que sus constituciones, al aceptar el dogma de la separación de poderes, organizan el aparato de la ejecución con arreglo a principios autocráticos, haciendo del jefe del Estado- dotado de gran plenitud de poder- el órgano supremo del poder ejecutivo; así que la República que acepta íntegramente la separación de poderes, se organiza como República presidencialista.⁶⁰

En México de acuerdo con la Constitución en su artículo 40 se menciona que “es voluntad del pueblo mexicano constituirse en una República representativa,

⁵³ Marquet Guerrero, Porfirio, *La estructura constitucional del estado mexicano*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1975, p. 307.

⁵⁴ *Ibidem*, p. 310.

⁵⁵ Hidalga, Luis de la, *Historia del derecho constitucional mexicano*, México, Porrúa, 2002, pp. 69-71

⁵⁶ Cruz Barney, Oscar, “El constitucionalismo mexicano del siglo XX”, en Carbonell Miguel et al., (comp.), *Constituciones históricas de México*, México, UNAM- Porrúa, 2002, p. 119.

⁵⁷ Sheridan Prieto, Cecilia, “La construcción de una nueva nación” en Zoraida Vázquez, Josefina, (comp.) *Gran Historia de México ilustrada*, México, Conaculta, 2001, t. I, p. 146.

⁵⁸ Carpizo, Jorge, *Sistema presidencial mexicano: dos siglos de evolución*, Lima, Andrus- Tribunal Constitucional, 2011, p.3.

⁵⁹ Faya Viesca, Jacinto, *op.cit.*, nota 11, p. 38.

⁶⁰ Kelsen, Hans, *op.cit.*, nota 8, p. 458.

democrática, laica, federal, compuesta de Estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior; pero unidos en una federación establecida según los principios de esta ley fundamental”. Conforme al numeral constitucional invocado se determina que el pueblo mexicano se gobierna por un sistema federal el cual se encuentra dividido en tres poderes que son Ejecutivo, Legislativo y Judicial, de acuerdo al artículo 49 de la Constitución.

En el año de 2014 en México surge una centralización de poder en la federación, los Estados que nacieron autónomos son cada día más dependientes de la federación, “desde 1824 las tesorerías de los gobiernos de los Estados habían sido facultadas para recaudar los impuestos estatales y también algunos nacionales,”⁶¹ en la actualidad “las principales competencias de origen, están otorgadas a la federación”.⁶²

La federación es la encargada de recaudar la mayor parte de las contribuciones, ya que tiene a su cargo el manejo de las finanzas públicas de la República Mexicana, derivado del pacto fiscal que surge con la Ley de Coordinación Fiscal, los Estados se ajustan al presupuesto que le destina la federación y cuentan con facultades para implementar otros impuestos, pero los más importantes están en manos de la federación. El poder se encuentra centrado en los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial del nivel federal, ya que son los que toman las decisiones que tendrán impacto en la economía del mismo Estado. La forma de gobierno es federal, pero conforme a las ideas de Kelsen, sistema de República presidencialista.

I. PRESUPUESTO DE INGRESOS Y EGRESOS, EFECTOS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO

El Estado mexicano conforme a la Constitución en su numeral 74 fracción IV faculta al Poder Ejecutivo Federal para presentar el proyecto de iniciativa de ley de

⁶¹ Serrano, José Antonio, “Rumbo al fracaso del primer federalismo” en Zoraida Vázquez, Josefina, (comp.) *Gran Historia de México ilustrada, México*, Conaculta, 2001, t. I, p.. 166.

⁶² Faya Viesca, Jacinto, *op.cit.*, nota 11, p. 26.

ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos de la Federación, primero deberá contener los impuestos necesarios y diversos puntos diferentes de recaudación que deberán ser necesarios para cubrir los gastos del año siguiente que tendrá la federación, contemplados en el segundo ordenamiento.

La facultad que se designa al poder Ejecutivo Federal, tiene consecuencia en la nación, ya que si el considera necesario implementará más impuestos o diversas formas de recaudación para satisfacer las necesidades de la población tiene tal facultad. Los Estados de la Federación, como se describe, nacieron libres y cada día están en la presencia de una centralización del poder en manos de unos cuantos, en éste caso en el Presidente de la República.

La doctrina señala que se busca encontrar un punto de equilibrio entre los Estados más ricos con los que menos tienen, es uno de los fundamentos que utiliza el sistema federal para manejar en su mayoría la riqueza de los Estados, es decir, su función es recaudar y distribuir la riqueza para buscar el bienestar no de uno de los Estados, sino de todos los que integran la Federación.

Que el nivel federal distribuya lo recaudado de los Estados entre los mismos, no genera problema alguno, los problemas se generan cuando el Ejecutivo Federal asume dentro de sus facultades el destino de los Estados de la república, es decir, la Ley de Ingresos determina la captación de recursos que tendrá el Estado para cubrir los gastos que se generaran el año siguiente, implementa si se requiere nuevos impuestos y formas de regulación de los mismos, aquí es punto central para determinar cuál es el alcance de la facultad que tiene el Presidente de la República en cuanto a un buen o mal proyecto de ley presentado para su aprobación. Él mismo puede ser fuente de desigualdades sociales u ocasionar daños en la economía de la nación y aumentar el índice de pobreza.

II. FORMA DE ELABORACIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE IMPUESTOS EN MÉXICO

La Constitución Mexicana en su numeral 74 establece las facultades exclusivas de la Cámara de Diputados, en su fracción IV menciona la forma en que se debe elaborar e implementar el proyecto de ley de ingresos y egresos, el cual dice:

Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del Proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. Asimismo, podrá autorizar en dicho Presupuesto las erogaciones plurianuales para aquellos proyectos de inversión en infraestructura que se determinen conforme a lo dispuesto en la ley reglamentaria; las erogaciones correspondientes deberán incluirse en los subsecuentes Presupuestos de Egresos.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 8 del mes de septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismos. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de diciembre.

No podrá haber otras partidas secretas, fuera de las que se consideren necesarias, con ese carácter, en el mismo presupuesto; las que emplearán los secretarios por acuerdo escrito del Presidente de la República.

Sólo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y del Proyecto de Presupuesto de Egresos, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficientemente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven;⁶³

En relación con el presente artículo señalado realizaré un análisis de cada párrafo, señalaré el proceso mediante el cual entra en vigencia el Presupuesto de Egresos, centrando el estudio en el tiempo de aprobación del presupuesto. En el primer párrafo, sustenta que es facultad de la Cámara de Diputados aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación, surge la obligación de realizar un examen, una discusión y en su caso poder modificarlo. En ese tenor, “el presupuesto de egresos debe ser objeto de examen, de análisis, de ver las razones de su contenido, si así conviene como se presenta la distribución que se hace en

⁶³ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 03/06/2013, 18:30 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf

sus montos para cada área o ramo de secretaría de Estado; luego el siguiente paso es discutir, abrir el debate sobre el pro y el contra del proyecto o de la analizada repartición de gastos públicos”.⁶⁴

Es claro que la tarea de realizar el examen, una discusión y en su caso la modificación corresponde a la Cámara de Diputados, la vigencia del presupuesto de egresos es de un año, pero con relación al segundo párrafo del artículo en mención, se establece los plazos en los cuales el poder Ejecutivo tiene que presentar la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, tendrá que presentarlo el día 8 del mes de septiembre, deberá acudir el secretario de despacho a dar cuenta del mismo, el Presidente de la República no acude personalmente, la Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de noviembre de cada año. El tiempo con que cuenta la Cámara de diputados para aprobar el presupuesto es relativamente corto, en una aproximación es de dos meses y días.

Así pues

Desde una perspectiva comparada, México presenta a todas luces uno de los periodos más cortos para el análisis y aprobación del presupuesto por parte del Legislativo. Entre los periodos más extensos se encuentran los casos de países como Estados Unidos (235 días), Suecia (150 días) Dinamarca (120 días), mientras que el más corto corresponde a México, cuando se trata del inicio de una nueva administración (15 días).⁶⁵

En ese tenor, claro está que en México para la aprobación del presupuesto el periodo de tiempo es muy corto, esto genera como consecuencia que las

⁶⁴ Nava Negrete, Alfonso, “Reflexiones acerca del presupuesto de egresos de la Federación”, [en línea] *Revista de la Facultad de Derecho de México*, México, núm. 246, Julio– Diciembre de 2006, pp.320y321, [citado 07/07/2014, 14:30 horas], disponible en: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/índice.htm?r=facdermx&n=246>.

⁶⁵ Gutiérrez, Gerónimo, *et al.*, “El proceso presupuestario y las relaciones entre los órganos de poder. Una perspectiva histórica y comparada”, en Valadés y Gutiérrez Rivas, Rodrigo (coords) *Economía y Constitución*, [en línea] México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 2001, [citado 12/08/2014, 16:30 horas], p. 83, Formato pdf, Disponible en internet en: [http://info5.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=95, ISBN \(obra completa\) 968-36-9608-2](http://info5.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=95, ISBN (obra completa) 968-36-9608-2)

modificaciones que se realizan a los tributos no las identifiquen los legisladores, de ahí la importancia del análisis de la aprobación del presupuesto.

Conforme a las facultades otorgadas al poder Ejecutivo que tienen trascendencia en materia tributaria son las contenidas en el artículo 131 segundo párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que establece:

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida

En el citado párrafo constitucional se establece la facultad del poder Ejecutivo de crear otras tarifas de importación, de ahí que el principio de seguridad jurídica que explicaré más adelante, puede que las modificaciones o creaciones de tributos transgreda este principio, en virtud que, de acuerdo con otros juristas, no se genera la seguridad jurídica.

Conforme al artículo 71 fracción I de la Constitución el presidente de la República tienen la facultad de iniciar leyes o decretos, pero estas leyes no pueden violar los derechos de los contribuyentes, es decir, los contribuyentes cuentan con la protección constitucional para que las normas tributarias, decretos o reglamentos a su vez no violen sus derechos constitucionales.

El Congreso, con fundamento en el artículo 73 fracción VII de la Constitución está facultado para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto; pero al hacer uso de esta facultad otorgada deberá no sólo buscar que se cumpla el presupuesto, sino que cuidará que las contribuciones no sean contrarias a la Constitución o iguales a otras contribuciones ya impuestas.

La facultad de elaborar iniciativas en materia tributaria, de acuerdo al artículo 31 fracción III de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal corresponde

a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público “estudiar y formular los proyectos de leyes y disposiciones fiscales y de las leyes de ingresos de la federación y del Gobierno del Distrito Federal”.⁶⁶

Importante señalar que la elaboración de las leyes tributarias siguen el mismo procedimiento que las demás leyes, es decir, se aplican para su creación los artículos 71 y 72 de la Constitución, pero en específico tratándose de contribuciones las iniciativas presentadas deberán primero discutirse en la Cámara de Diputados, esto de acuerdo al artículo 72 inciso h).

En consecuencia, cualquier modificación o elaboración de una norma tributaria en México que sea contraria a la Constitución o que viole derechos humanos y sus garantías será la causa de que es sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria presente los medios de defensa oportunos para solicitar la protección o restitución de sus derechos como lo es el juicio de amparo en su vía indirecta.

⁶⁶ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, [en línea], [citado 28/06/2015, 17:02 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

CAPÍTULO TERCERO

JUICIO DE AMPARO EN MATERIA TRIBUTARIA

En materia tributaria los medios de defensa que tiene el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria son: el recurso de inconformidad, recurso de revocación, el juicio contencioso administrativo federal, juicio de amparo directo e indirecto, en cada uno de los ordenamientos legales se encuentra especificado la procedencia de cada uno. Estos mecanismos de protección son los medios para garantizar el cumplimiento de la ley y la protección de los derechos humanos y sus garantías (derechos humanos).

El juicio de amparo, es sin duda en medio de protección por excelencia de los derechos humanos, ya que su procedencia es referente a salvaguardarlos y en algunos casos se busca el amparo de la ley y la restitución del bien jurídico violado. Los Estados más avanzados en cuanto a la protección de los derechos humanos, han establecido la procedencia del mismo aun cuando sólo se tenga el interés jurídico o el interés legítimo.

El juicio de amparo a partir de las reformas del 2011 dos mil once tiene varios cambios en cuanto a su procedencia, partes del juicio, tiempos y formas de tramitación de las cuales mencionaré las relacionadas con el tema de investigación. Los tiempos que tienen las personas para interponer el juicio de amparo se encuentran especificados en la ley, pero existen circunstancias en las cuales los plazos y términos son diferentes, los cuales especificaré para su identificación.

Los cambios que tiene México sobre la forma de solución de conflictos en casos concretos ha tenido cambios, estos es, la argumentación y solución de litigios no se resuelve con la aplicación de un silogismo jurídico, ahora se requieren de otras herramientas para lograr mayor protección de las personas; las sentencias de los jueces deben contener diferentes formas de argumentación jurídica, de ahí que, las mismas serán el resultado de la preparación y aceptación de los cambios por parte de los jueces, magistrados y ministros.

La fundamentación y motivación de las sentencias, como varios autores lo señalan, son la forma de rendir cuentas del cargo conferido, en otros términos significa que, los jueces, magistrados, ministros y personal del Poder Judicial de la Federación y de los órganos jurisdiccionales autónomos, tienen la obligación de actualizarse y aplicar los cambios que surgieron en el caso Rosendo Radilla Pacheco vs México, de manera que, explicaré algunos cambios en el sistema mexicano, con relación a los derechos humanos, las formas de interpretación, la argumentación, el control de constitucionalidad y control de convencionalidad, así como los efectos de los mismos.

Los efectos de las sentencias de juicio de amparo en los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria son diferentes, es decir, las personas que acuden a la tramitación del juicio de amparo y logran una sentencia favorable que los ampare y proteja, tienen diferente situación jurídica que los sujetos que no interpusieron su demanda de juicio de amparo, de manera que, las personas que presentan una demanda de juicio de amparo contra alguna tributación que consideran que viola sus derechos humanos y obtiene una sentencia favorable, no están en igualdad de circunstancias que los sujetos que no presentaron demanda de juicio de amparo.

Los efectos que tienen las sentencias de amparo que declaran inconstitucional una ley tributaria, tienen consecuencias para el Estado, tanto positivas como negativas, por tanto, señalaré algunas en cuanto a los resultados que generan para México.

Los efectos generales de las sentencias en algunas materias ya fueron aprobados, pero en materia de tributación aún no se aplican los efectos *erga-omnes*, bajo esa tesitura, desarrolló un apartado especificando cuáles son los casos en los cuales se aplica, en que materias, de donde puede derivar este efecto y cómo repercute en los derechos humanos el no aplicarlo también en materia tributaria.

I. PROCESOS EN MATERIA TRIBUTARIA

Los procesos en materia tributaria son los mecanismos de defensa del contribuyente, las leyes especifican la procedencia de cada uno de ellos y los derechos que protegen. Dentro de los medios de defensa que puede acudir el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria están los que protegen la legalidad de los actos y la constitucionalidad de los actos, leyes o normas, los señalaré separando cada uno e indicando la procedencia de los mismos.

El recurso administrativo es un instrumento jurídico que puede activar el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria, el Código Fiscal de la Federación contempla al recurso de revocación en su artículo 117 y procede contra:

- I.- Las resoluciones definitivas dictadas por autoridades fiscales federales que:
 - a) Determinen contribuciones, accesorios o aprovechamientos.
 - b) Nieguen la devolución de cantidades que procedan conforme a la Ley.
 - c) Dicten las autoridades aduaneras.
 - d) Cualquier resolución de carácter definitivo que cause agravio al particular en materia fiscal, salvo aquéllas a que se refieren los artículos 33-A, 36 y 74 de este Código.
- II.- Los actos de autoridades fiscales federales que:
 - a) Exijan el pago de créditos fiscales, cuando se alegue que éstos se han extinguido o que su monto real es inferior al exigido, siempre que el cobro en exceso sea imputable a la autoridad ejecutora o se refiera a recargos, gastos de ejecución o a la indemnización a que se refiere el artículo 21 de este Código.
 - b) Se dicten en el procedimiento administrativo de ejecución, cuando se alegue que éste no se ha ajustado a la Ley, o determinen el valor de los bienes embargados.
 - c) Afecten el interés jurídico de terceros, en los casos a que se refiere el artículo 128 de este Código.⁶⁷

La procedencia del recurso de revocación no establece que se puede promover contra leyes o normas tributarias ya declaradas inconstitucionales, esto origina que en el supuesto de que un sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria omita pagar sus contribuciones, (que en otros casos concretos ya se declaró por sentencia de amparo su inconstitucionalidad) éste será acreedor de un crédito fiscal, de ello resulta necesario admitir que

Si el contribuyente determinó y pagó sus contribuciones dentro del plazo de la ley, o dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de los créditos que la autoridad determinó, el proceso fiscal llega a su fin, pero en el caso de

⁶⁷ Código Fiscal de la Federación, [en línea], [citado 04/06/2013, 13: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8.pdf.

que el crédito subsista por falta de pago, la autoridad fiscal deberá aplicar el procedimiento administrativo de ejecución.⁶⁸

Cuando el sujeto activo de la relación jurídica tributaria activa el procedimiento administrativo de ejecución se le determinará un crédito fiscal al contribuyente para que lo pague, o en su caso lo impugne a través de los medios de defensa que considere adecuado, este recurso protege la legalidad de los actos

El recurso de revocación, de acuerdo con Burgoa Toledo se considera como desventaja que este recurso se resuelva por la misma autoridad que emitió el acto, es muy notoria la parcialidad que se tiene al momento de resolver, para que opere la negativa ficta se requiere que la autoridad no conteste en un término de tres meses y sólo opera la nulidad por falta de competencia.⁶⁹ “La interposición de este recurso es optativa para el interesado, ya que puede en todo caso, escoger entre está vía y el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa”.⁷⁰

El recurso de inconformidad es procedente contra actos definitivos del Instituto Mexicano del Seguro Social, se encuentra contemplado en la Ley del Seguro Social en su numeral 294, no procede contra cuestiones de constitucionalidad, es un recurso que protege la legalidad de los actos emitidos o realizados por las autoridades.

El juicio contencioso administrativo federal, de acuerdo con el artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (en adelante LFPCA) se promuevan ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (en adelante TFJFA). Cuando la resolución recaída a un recurso administrativo, no satisfaga el interés jurídico del recurrente, y éste la controvierta en el juicio contencioso administrativo federal, se entenderá que simultáneamente impugna la

⁶⁸ Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, p. 162.

⁶⁹ Burgoa Toledo, Carlos Alberto, *Cómo elegir el medio de defensa fiscal más adecuado*, 3a. ed., México, Gasca, 2008, p. 131.

⁷⁰ Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, p. 186.

resolución recurrida en la parte que continúa afectándolo, pudiendo hacer valer conceptos de impugnación no planteados en el recurso.⁷¹

Conforme al artículo 2° de la LFPCA :

El juicio contencioso administrativo federal, procede contra las resoluciones administrativas definitivas que establece la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Asimismo, procede dicho juicio contra los actos administrativos, Decretos y Acuerdos de carácter general, diversos a los Reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta en unión del primer acto de aplicación.⁷²

La competencia del TFJFA está señalada en el artículo 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual establece que:

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

I. Las dictadas por autoridades fiscales federales y organismos fiscales autónomos, en que se determine la existencia de una obligación fiscal, se fije en cantidad líquida o se den las bases para su liquidación;

II. Las que nieguen la devolución de un ingreso de los regulados por el Código Fiscal de la Federación, indebidamente percibido por el Estado o cuya devolución proceda de conformidad con las leyes fiscales;

III. Las que impongan multas por infracción a las normas administrativas federales;

IV. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

V. Las que nieguen o reduzcan las pensiones y demás prestaciones sociales que concedan las leyes en favor de los miembros del Ejército, de la Fuerza Aérea y de la Armada Nacional o de sus familiares o derechohabientes con cargo a la Dirección de Pensiones Militares o al erario federal, así como las que establezcan obligaciones a cargo de las mismas personas, de acuerdo con las leyes que otorgan dichas prestaciones.

Cuando para fundar su demanda el interesado afirme que le corresponde un mayor número de años de servicio que los reconocidos por la autoridad respectiva, que debió ser retirado con grado superior al que consigne la resolución impugnada o que su situación militar sea diversa de la que le fue reconocida por la Secretaría de la Defensa Nacional o de Marina, según el caso; o cuando se versen cuestiones de jerarquía, antigüedad en el grado o tiempo de servicios militares, las sentencias del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa sólo tendrán efectos en cuanto a la determinación de la cuantía de la prestación pecuniaria que a los propios militares corresponda, o a las bases para su depuración;

VI. Las que se dicten en materia de pensiones civiles, sea con cargo al erario federal o al Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado;

VII. Las que se dicten en materia administrativa sobre interpretación y cumplimiento de contratos de obras públicas, adquisiciones, arrendamientos y servicios celebrados por las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal;

⁷¹ Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, [en línea], [citado 11/03/2015, 11:23 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA.pdf

⁷² Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, [en línea], [citado 11/03/2015, 12:00 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA.pdf

VIII. Las que nieguen la indemnización o que, por su monto, no satisfagan al reclamante y las que impongan la obligación de resarcir los daños y perjuicios pagados con motivo de la reclamación, en los términos de la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado o de las leyes administrativas federales que contengan un régimen especial de responsabilidad patrimonial del Estado;

IX. Las que requieran el pago de garantías a favor de la Federación, el Distrito Federal, los Estados o los Municipios, así como de sus entidades paraestatales;

X. Las que traten las materias señaladas en el artículo 94 de la Ley de Comercio Exterior;

XI. Las dictadas por las autoridades administrativas que pongan fin a un procedimiento administrativo, a una instancia o resuelvan un expediente, en los términos de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo;

XII. Las que decidan los recursos administrativos en contra de las resoluciones que se indican en las demás fracciones de este artículo;

XIII. Las que se funden en un tratado o acuerdo internacional para evitar la doble tributación o en materia comercial, suscrito por México, o cuando el demandante haga valer como concepto de impugnación que no se haya aplicado en su favor alguno de los referidos tratados o acuerdos;

XIV. Las que se configuren por negativa ficta en las materias señaladas en este artículo, por el transcurso del plazo que señalen el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Procedimiento Administrativo o las disposiciones aplicables o, en su defecto, en el plazo de tres meses, así como las que nieguen la expedición de la constancia de haberse configurado la resolución positiva ficta, cuando ésta se encuentre prevista por la ley que rija a dichas materias.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior en todos aquellos casos en los que se pudiese afectar el derecho de un tercero, reconocido en un registro o anotación ante autoridad administrativa; Párrafo reformado DOF 10-12-2010.

XV. Las sanciones y demás resoluciones emitidas por la Auditoría Superior de la Federación, en términos de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, y Fracción adicionada DOF 10-12-2010

XVI. Las señaladas en las demás leyes como competencia del Tribunal.

Fracción recorrida DOF 10-12-2010

Para los efectos del primer párrafo de este artículo, las resoluciones se considerarán definitivas cuando no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

El Tribunal conocerá, además de los juicios que se promuevan contra los actos administrativos, decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación.

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios que promuevan las autoridades para que sean anuladas las resoluciones administrativas favorables a un particular, siempre que dichas resoluciones sean de las materias señaladas en las fracciones anteriores como de su competencia.⁷³

El artículo señalado no menciona que el TFJFA podrá conocer de la constitucionalidad de los tributos impuestos a los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria. El jurista Burgoa Toledo menciona que el TFJFA está obligado a conocer la inconstitucionalidad de una ley bajo la tesis TRIBUNAL FISCAL DE LA

⁷³ Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, [en línea], [citado 11/03/2015, 14:06 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOTFJFA.pdf

FEDERACIÓN. CASOS EN QUE POR EXCEPCIÓN PUEDEN CONOCER DE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES Y ACTOS ADMINISTRATIVOS.

Época: Novena Época
Registro: 193706
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo X, Julio de 1999
Materia(s): Administrativa
Tesis: VIII.2o. J/29
Página: 810

TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CASOS EN QUE POR EXCEPCIÓN PUEDE CONOCER DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES O ACTOS ADMINISTRATIVOS.

Conforme al sistema de competencias que establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en sus artículos 103, 104, fracción V, 105, fracciones I y II, y 107, fracciones VII, VIII y IX, es facultad reservada al Poder Judicial de la Federación, el análisis de la constitucionalidad o no de las disposiciones legales, así como hacer la interpretación directa de los preceptos constitucionales, lo que excluye a otros órganos jurisdiccionales de esa competencia, dentro de los que se encuentra el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que éste sólo puede llegar a la conclusión de que determinado acto administrativo o fiscal es inconstitucional en los casos de excepción siguientes: a) que la interpretación constitucional de los preceptos impugnados haya sido establecida previamente por los tribunales de amparo en tesis jurisprudencial, en cuyo caso, conforme a lo dispuesto en los artículos 192 y 193 de la Ley de Amparo, el Tribunal Fiscal está obligado a acatarla, pero tal cumplimiento no implica en modo alguno interpretación constitucional, ya que únicamente se trata de la aplicación de la jurisprudencia, pues no está determinando motu proprio el alcance del precepto legal que se tilda como contraventor de la Carta Magna, sino que únicamente cumple con la obligación de acatar la jurisprudencia, lo que deriva en un aspecto de legalidad; lo anterior, siempre y cuando el criterio de la jurisprudencia sea aplicable exactamente al caso de que se trata, sin requerir de mayor estudio o de la expresión de diversos argumentos que los contenidos en la tesis relativa, pues, en tal caso, ya se está frente al análisis constitucional de la ley o artículo, impugnados; y, b) cuando el análisis constitucional sea en relación a lo dispuesto por los artículos 14 y 16 constitucionales, pero únicamente refiriéndose a las violaciones procedimentales o formales, pues tal aspecto está permitido por el artículo 238, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, como una facultad ordinaria conferida al Tribunal Fiscal de la Federación con el propósito fundamental de controlar la legalidad de los actos administrativos.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL OCTAVO CIRCUITO.

Revisión fiscal 467/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 11 de febrero de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Elías H. Banda Aguilar. Secretario: Rodolfo Castro León.

Revisión fiscal 791/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 11 de febrero de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Elías H. Banda Aguilar. Secretario: Rodolfo Castro León.

Revisión fiscal 952/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 25 de marzo de 1999.

Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Alberto Caldera Macías.

Revisión fiscal 794/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 15 de abril de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Elías Álvarez Torres. Secretario: Antonio López Padilla.

Revisión fiscal 838/98. Administrador Local Jurídico de Ingresos de Torreón, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Presidente del Servicio de Administración Tributaria y de las autoridades demandadas. 15 de abril de 1999. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Alberto Caldera Macías.

Véase: Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, 1917-1995, Tomo III, Materia Administrativa, página 757, tesis 968, de rubro: "TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN. CUÁNDO PUEDE CONOCER DE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UN ACTO ADMINISTRATIVO".⁷⁴

La citada jurisprudencia menciona los casos en los cuales el TFJFA puede conocer de la constitucionalidad de las leyes y actos administrativos, pero no permite que el TFJFA realice un control de constitucionalidad de la ley, sólo lo faculta para dejar de aplicar en caso que ya haya sido declara inconstitucional por sentencia de juicio de amparo.

Retomando la presente jurisprudencia y los cambios que tiene el Poder Judicial señalo las siguientes jurisprudencias:

Época: Décima Época

Registro: 2008148

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 13, Diciembre de 2014, Tomo I

Materia(s): Común

Tesis: P./J. 64/2014 (10a.)

Página: 8

JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. NO ES SUSCEPTIBLE DE SOMETERSE A CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y/O CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO POR ÓRGANOS JURISDICCIONALES DE MENOR JERARQUÍA.

La obligación de las autoridades jurisdiccionales contenida en los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de realizar un control de constitucionalidad y/o convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos y dar preferencia a los contenidos en la propia Ley Suprema y en los tratados internacionales, aun a pesar de las disposiciones en contrario contenidas en cualquier norma inferior, no contempla a la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, porque el artículo 94 constitucional establece que será obligatoria para todos los órganos

⁷⁴ Tesis: VIII.2o. J/29, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t. X, Julio de 1999, p. 810

jurisdiccionales de conformidad con lo que disponga la ley y, en este caso, la Ley de Amparo así lo indica tanto en la abrogada como en el artículo 217 de la vigente; de ahí que no privan las mismas razones que se toman en cuenta para inaplicar una disposición emitida por el legislador cuando viola derechos humanos de fuente constitucional o convencional. Cabe precisar que en los casos en los que se pudiera advertir que una jurisprudencia del Alto Tribunal desatiende o contradice un derecho humano, cualquiera que sea su origen, existen los medios legales para que se subsane ese aspecto. En conclusión, aun partiendo del nuevo modelo de interpretación constitucional, no es posible determinar que la jurisprudencia del Máximo Tribunal del país pueda ser objeto de la decisión de un órgano de menor grado que tienda a inaplicarla, como resultado del ejercicio de control de convencionalidad ex officio, porque permitirlo daría como resultado que perdiera su carácter de obligatoria, ocasionando falta de certeza y seguridad jurídica.

Contradicción de tesis 299/2013. Entre las sustentadas por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Guadalajara, Jalisco, y el Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito. 14 de octubre de 2014. Mayoría de siete votos de los Ministros Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Luis María Aguilar Morales, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alberto Pérez Dayán; Arturo Zaldívar Lelo de Larrea votó contra consideraciones; votaron en contra: José Ramón Cossío Díaz y Juan N. Silva Meza. Ausentes: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alfonso Francisco Trenado Ríos.

Tesis y/o criterios contendientes:

El sustentado por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Guadalajara, Jalisco, al resolver el amparo directo 122/2013, y el diverso sustentado por el Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito, al resolver el amparo directo 210/2013.

El Tribunal Pleno, el primero de diciembre en curso, aprobó, con el número 64/2014 (10a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a primero de diciembre de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 12 de diciembre de 2014 a las 09:35 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 15 de diciembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.⁷⁵

Época: Décima Época

Registro: 2004670

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XXV, Octubre de 2013, Tomo 3

Materia(s): Común

Tesis: I.4o.A.30 K (10a.)

Página: 1753

CONTROL DE CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO. ES INNECESARIO QUE EL JUZGADOR ORDINARIO O CONSTITUCIONAL, AL DICTAR SUS SENTENCIAS, REALICE CONSIDERACIONES DEL PORQUÉ CONSIDERA QUE LAS HIPÓTESIS LEGALES QUE SIRVEN DE FUNDAMENTO AL CASO QUE RESUELVE NO SON INCONVENCIONALES, PUES SU EJERCICIO ES IMPLÍCITO.

⁷⁵ Tesis: P./J. 64/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. I, Diciembre de 2014, p. 8

El artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que corresponde a todas las autoridades jurisdiccionales del país el control de convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos, de las disposiciones jurídicas que apliquen en sus decisiones, lo que se traduce en el deber de examinarlas e interpretarlas conforme a los derechos humanos reconocidos tanto en la Constitución como en los tratados internacionales suscritos por el Estado Mexicano, adoptando siempre la interpretación más favorable a las personas y, en caso de ser contrarias a dichos paradigmas, siempre que no exista la posibilidad de realizar una interpretación conforme, inaplicarlas. No obstante lo anterior, en el dictado de las sentencias es innecesario que el juzgador ordinario o constitucional realice consideraciones del porqué considera que las hipótesis legales que sirven de fundamento al caso que resuelve no son inconvencionales, pues el ejercicio del control de convencionalidad ex officio, es implícito, por lo que sólo en aquellos casos en donde se estime que hay transgresión de derechos humanos, debe razonar y explicar por qué, si no es posible realizar una interpretación conforme, se aparta del texto de la norma. Correlativamente, se tiene que tal potestad no implica un derecho de las partes para exigir que se verifique un control de convencionalidad, que equivaldría a un control concentrado de constitucionalidad o convencionalidad, lo cual excede y supera el control difuso, que es la esencia del de convencionalidad y que difieren en cuanto a que en el primero se analiza el precepto legal en forma abstracta, y ello corresponde exclusivamente a los órganos del Poder Judicial de la Federación (control concentrado) y, en el segundo (control difuso), el análisis se realiza sobre los hechos concretos del caso y la norma que resulta aplicable.. Amparo directo 427/2013. Jesús Zamudio López. 8 de agosto de 2013. Unanimidad de votos. Ponente: Jean Claude Tron Petit. Secretaria: Aideé Pineda Núñez.⁷⁶

Conforme a las tesis citadas se desprende que

Todos los jueces federales y locales, pueden inaplicar normas internas que sean trasgresoras de los derechos humanos contenidos en la propia Constitución Federal y en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano es parte; pero que sólo los órganos del Poder Judicial de la Federación, a través de las vías directas de control, como por ejemplo el amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad, pueden invalidar dicha norma.⁷⁷

En relación a lo mencionado se tiene que un tribunal de menor jerarquía no puede dejar de aplicar una ley, esto conforme a las recientes reformas fundamentando que esto ocasiona falta de certeza y seguridad jurídica.

Con relación a las vías directas de control se señala: las controversias constitucionales, acciones de inconstitucionalidad y el juicio de amparo. De acuerdo con el artículo 104 fracción VI de la Constitución, los Tribunales de la Federación conocerán de las controversias constitucionales y de las acciones de

⁷⁶ Tesis I.4o.A.30 K (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t III, Octubre de 2013, p. 1753

⁷⁷ Silva Meza, Juan N., *Derechos humanos parte general*, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013, p. 187.

inconstitucionalidad a que se refiere el artículo 105, mismas que serán del conocimiento exclusivo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En ese tenor conforme al artículo 105 fracción I de la Constitución, establece que la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá

I. De las controversias constitucionales que, con excepción de las que se refieran a la materia electoral, se susciten entre:

- a) La Federación y un Estado o el Distrito Federal;
- b) La Federación y un municipio;
- c) El Poder Ejecutivo y el Congreso de la Unión; aquél y cualquiera de las Cámaras de éste o, en su caso, la Comisión Permanente, sean como órganos federales o del Distrito Federal;
- d) Un Estado y otro;
- e) Un Estado y el Distrito Federal;
- f) El Distrito Federal y un municipio;
- g) Dos municipios de diversos Estados;
- h) Dos Poderes de un mismo Estado, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales;
- i) Un Estado y uno de sus municipios, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales;
- j) Un Estado y un Municipio de otro Estado, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales;
- k) Dos órganos de gobierno del Distrito Federal, sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales,
- l) Dos órganos constitucionales autónomos, y entre uno de éstos y el Poder Ejecutivo de la Unión o el Congreso de la Unión sobre la constitucionalidad de sus actos o disposiciones generales.

Siempre que las controversias versen sobre disposiciones generales de los Estados o de los municipios impugnadas por la Federación, de los municipios impugnadas por los Estados, o en los casos a que se refieren los incisos c), h) y k) anteriores, y la resolución de la Suprema Corte de Justicia las declare inválidas, dicha resolución tendrá efectos generales cuando hubiera sido aprobada por una mayoría de por lo menos ocho votos.⁷⁸

De ahí que es necesario entender la función de esta garantía constitucional, en cuanto a su aplicación se puede decir que:

La controversia constitucional puede entenderse como un mecanismo de control constitucional, a través del cual se protege de manera directa al texto fundamental en su apartado orgánico y las competencias asignadas a los órganos del Estado. Asimismo, puede entenderse como el proceso mediante el cual se plantea un juicio con todas sus características: acción planteada en forma de demanda, una contestación, una etapa probatoria y una sentencia, cuyos efectos pueden ser inter partes o *erga omnes* y cuya

⁷⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 03/03/2015, 10:30 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf.

finalidad es resolver un conflicto competencial entre los órganos del Estado y diversos órdenes jurídicos.⁷⁹

La controversia constitucional, de acuerdo con el último párrafo del artículo 105 de la Constitución, la Suprema Corte de Justicia de la Nación puede invalidar actos o disposiciones generales sobre la constitucionalidad entre dos poderes de un mismo Estado y dos órganos de gobierno del Distrito Federal. También se establece que tendrá que reunir la votación de ocho ministros para declarar su invalidez.

El número de votos, de acuerdo con varios juristas, en la declaratoria de invalidez de un acto o disposición es elevado, para lograr el objetivo de ésta acción se requiere que el número de votos sea menor y de ministros más abiertos a los cambios de interpretación, más adelante señalo lo referente a los cambios en México en cuanto a la interpretación.

El jurista Martínez Sánchez señaló una similitud entre el juicio de amparo y la controversia constitucional, menciona que las normas generales contrarias a la Constitución son impugnables a través de ambas instituciones jurídicas, existiendo una diferencia entre el sujeto activo; en el juicio de amparo el que lo presenta es un particular y en la controversia constitucional son entidades federativas.⁸⁰

Otro medio de control constitucional es la acción de inconstitucionalidad que se encuentra en el artículo 105 fracción II de la Constitución, la cual establece que la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá:

De las acciones de inconstitucionalidad que tengan por objeto plantear la posible contradicción entre una norma de carácter general y esta Constitución.

Las acciones de inconstitucionalidad podrán ejercitarse, dentro de los treinta días naturales siguientes a la fecha de publicación de la norma, por:

a) El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, en contra de leyes federales o del Distrito Federal expedidas por el Congreso de la Unión;

⁷⁹ Ulises Bonilla, Constantino, "Controversia constitucional", en Ferrer Mac Gregor, Eduardo (comp.), *Diccionario de derecho procesal constitucional y convencional*, México, Poder Judicial de la Federación, Consejo de la Judicatura Federal, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2014, p. 252. Disponible en: www.cjf.gob.mx/diccionarioDPCC/diccionario%20Tomo%20I.pdf

⁸⁰ Martínez Sánchez, Francisco, *La jurisprudencia en materia de inconstitucionalidad de leyes su aplicación erga-omnes*, México, Porrúa, 2002, p. 72.

- b) El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes del Senado, en contra de leyes federales o del Distrito Federal expedidas por el Congreso de la Unión o de tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano;
- c) El Procurador General de la República, en contra de leyes de carácter federal, estatal y del Distrito Federal, así como de tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano;
- d) El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de alguno de los órganos legislativos estatales, en contra de leyes expedidas por el propio órgano,
- e) El equivalente al treinta y tres por ciento de los integrantes de la Asamblea de Representantes del Distrito Federal, en contra de leyes expedidas por la propia Asamblea, y
- f) Los partidos políticos con registro ante el Instituto Federal Electoral, por conducto de sus dirigencias nacionales, en contra de leyes electorales federales o locales; y los partidos políticos con registro estatal, a través de sus dirigencias, exclusivamente en contra de leyes electorales expedidas por el órgano legislativo del Estado que les otorgó el registro.
- g) La Comisión Nacional de los Derechos Humanos, en contra de leyes de carácter federal, estatal y del Distrito Federal, así como de tratados internacionales celebrados por el Ejecutivo Federal y aprobados por el Senado de la República, que vulneren los derechos humanos consagrados en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que México sea parte. Asimismo, los organismos de protección de los derechos humanos equivalentes en los estados de la República, en contra de leyes expedidas por las legislaturas locales y la Comisión de Derechos Humanos del Distrito Federal, en contra de leyes emitidas por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal.

La única vía para plantear la no conformidad de las leyes electorales a la Constitución es la prevista en este artículo.

Las leyes electorales federal y locales deberán promulgarse y publicarse por lo menos noventa días antes de que inicie el proceso electoral en que vayan a aplicarse, y durante el mismo no podrá haber modificaciones legales fundamentales.

Las resoluciones de la Suprema Corte de Justicia sólo podrán declarar la invalidez de las normas impugnadas, siempre que fueren aprobadas por una mayoría de cuando menos ocho votos.⁸¹

La acción de inconstitucionalidad es promovida por miembros del sistema del Estado, es decir no se puede promover por un particular, sólo por las personas mencionadas con antelación, de ahí que Álvarez Banderas proponga que “se deba adicionar un inciso a la fracción II del artículo 105 constitucional para otorgar legitimación activa al Defensor del Contribuyente en México para que interponga acciones de inconstitucionalidad frente a normas inconstitucionales”⁸²

La acción de inconstitucionalidad y la controversia constitucional “puede obtener una resolución respecto a la inconstitucionalidad de la ley que tiene efectos *erga omnes*, siempre que se cumplan las condiciones establecidas”.⁸³

⁸¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 03/03/2015, 12:00 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf.

⁸² Álvarez Banderas, Jorge, *Desde la otra orilla: apuntes semanales*, Morelia, Ediciones AAA, 2012, p. 15.

⁸³ Martínez Sánchez, Francisco, *op.cit.*, nota 80, p.88

Entre las cuales se requiere de la votación a favor de ocho ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, número elevado de votos y difícil de conseguir por el perfil de los ministros en México.

El juicio de amparo es otro medio de control constitucional al cual pueden acudir los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria cuando se violen derechos humanos. Los cambios que se tienen en la Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos son de gran trascendencia y si se logra la aplicación de los mismos sus resultados serán de mayor protección para los contribuyentes, de ahí que “los tribunales de amparo mexicanos deben interpretar la ley, buscando adaptarla a las nuevas necesidades sociales”.⁸⁴ Explicaré los cambios en el juicio de amparo y los términos y plazos para interponer este medio de defensa.

II. PROCESO, PROCEDIMIENTO, TÉRMINOS Y PLAZOS EN EL JUICIO DE AMPARO

El juicio de amparo se supedita a lo establecido en la Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (en adelante Ley de Amparo) publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013 tiene cambios que benefician a los particulares, en este nuevo ordenamiento que abroga la ley anterior que data del 10 de enero de 1936. No es una ley perfecta ya que “es imposible que el legislador prevea todos los casos que pueden presentarse en las relaciones jurídicas de los hombres”⁸⁵ y “los tribunales no siempre están expeditos para actuar, es decir, libres de todo estorbo, prontos, para actuar, sino que la maquinaria judicial camina despacio”.⁸⁶

⁸⁴ Díaz Barriga de Silva, Luz María (coord.), *La apariencia del buen derecho serie de debates pleno*, México, Themis, 1996, p.77.

⁸⁵ *Ibidem*, p. 78.

⁸⁶ *Ibidem*, p. 79.

En su artículo 1 de la Ley de Amparo señala que el juicio de amparo tiene por objeto resolver toda controversia que suscite entre normas generales, actos u omisiones de autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas por la constitución así como los tratados internacionales. Ello autoriza a concluir que “mediante el proceso de amparo, los órganos judiciales federales, tienen la facultad de invalidar o dejar sin efectos las leyes o actos de autoridades que violen derechos fundamentales o que restrinjan la esfera de atribuciones conferidas a las autoridades federales o estatales, en agravio de cualquier gobernado”.⁸⁷

En el artículo aludido se establece que el juicio de amparo protege a las personas frente a normas generales, actos u omisiones por parte de los poderes públicos o de particulares. Aquí se reconoce la procedencia del juicio de amparo contra la violación de derechos humanos contenidos en la constitución y en los tratados internacionales, así como la procedencia contra del mismo contra particulares.

El juicio de amparo de acuerdo a los artículos 2 y 3 de la Ley de Amparo deja de ser muy formalista en cuanto a su tramitación, se adecua a los avances tecnológicos y ahora se aplica en forma supletoria los principios generales del derecho.

El artículo 5 de la Ley de Amparo contiene que las partes en el juicio de amparo también sufren modificaciones, ya no es agraviado, tercero perjudicado autoridad responsable y ministerio público federal, ahora establece que son partes:

I. El quejoso, teniendo tal carácter quien aduce ser titular de un derecho subjetivo o de un interés legítimo individual o colectivo, siempre que alegue que la norma, acto u omisión reclamados violan los derechos previstos en el artículo 1o de la presente Ley y con ello se produzca una afectación real y actual a su esfera jurídica, ya sea de manera directa o en virtud de su especial situación frente al orden jurídico.

El interés simple, en ningún caso, podrá invocarse como interés legítimo. La autoridad pública no podrá invocar interés legítimo.

El juicio de amparo podrá promoverse conjuntamente por dos o más quejosos cuando resientan una afectación común en sus derechos o intereses, aun en el supuesto de que

⁸⁷ *Idem*, p.79.

dicha afectación derive de actos distintos, si éstos les causan un perjuicio análogo y provienen de las mismas autoridades.

Tratándose de actos o resoluciones provenientes de tribunales judiciales, administrativos, agrarios o del trabajo, el quejoso deberá aducir ser titular de un derecho subjetivo que se afecte de manera personal y directa;

La víctima u ofendido del delito podrán tener el carácter de quejosos en los términos de esta Ley.

II. La autoridad responsable, teniendo tal carácter, con independencia de su naturaleza formal, la que dicta, ordena, ejecuta o trata de ejecutar el acto que crea, modifica o extingue situaciones jurídicas en forma unilateral y obligatoria; u omite el acto que de realizarse crearía, modificaría o extinguiría dichas situaciones jurídicas.

Para los efectos de esta Ley, los particulares tendrán la calidad de autoridad responsable cuando realicen actos equivalentes a los de autoridad, que afecten derechos en los términos de esta fracción, y cuyas funciones estén determinadas por una norma general.

III. El tercero interesado, pudiendo tener tal carácter:

a) La persona que haya gestionado el acto reclamado o tenga interés jurídico en que subsista;

b) La contraparte del quejoso cuando el acto reclamado emane de un juicio o controversia del orden judicial, administrativo, agrario o del trabajo; o tratándose de persona extraña al procedimiento, la que tenga interés contrario al del quejoso;

c) La víctima del delito u ofendido, o quien tenga derecho a la reparación del daño o a reclamar la responsabilidad civil, cuando el acto reclamado emane de un juicio del orden penal y afecte de manera directa esa reparación o responsabilidad;

d) El indiciado o procesado cuando el acto reclamado sea el no ejercicio o el desistimiento de la acción penal por el Ministerio Público;

e) El Ministerio Público que haya intervenido en el procedimiento penal del cual derive el acto reclamado, siempre y cuando no tenga el carácter de autoridad responsable.

IV. El Ministerio Público Federal en todos los juicios, donde podrá interponer los recursos que señala esta Ley, y los existentes en amparos penales cuando se reclamen resoluciones de tribunales locales, independientemente de las obligaciones que la misma ley le precisa para procurar la pronta y expedita administración de justicia.⁸⁸

En la fracción I se establece que el quejoso puede ser el que tenga el interés jurídico, interés legítimo individual o colectivo, de acuerdo a estos cambios señalo la siguiente contradicción de tesis de interés legítimo e interés jurídico.

Época: Décima Época

Registro: 2007921

Instancia: Pleno

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 12, Noviembre de 2014, Tomo I

Materia(s): Común

Tesis: P./J. 50/2014 (10a.)

Página: 60

⁸⁸ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 20/02/2015, 07: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

INTERÉS LEGÍTIMO. CONTENIDO Y ALCANCE PARA EFECTOS DE LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS).

A consideración de este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el párrafo primero de la fracción I del artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que tratándose de la procedencia del amparo indirecto -en los supuestos en que no se combatan actos o resoluciones de tribunales-, quien comparezca a un juicio deberá ubicarse en alguno de los siguientes dos supuestos: (I) ser titular de un derecho subjetivo, es decir, alegar una afectación inmediata y directa en la esfera jurídica, producida en virtud de tal titularidad; o (II) en caso de que no se cuente con tal interés, la Constitución ahora establece la posibilidad de solamente aducir un interés legítimo, que será suficiente para comparecer en el juicio. Dicho interés legítimo se refiere a la existencia de un vínculo entre ciertos derechos fundamentales y una persona que comparece en el proceso, sin que dicha persona requiera de una facultad otorgada expresamente por el orden jurídico, esto es, la persona que cuenta con ese interés se encuentra en aptitud de expresar un agravio diferenciado al resto de los demás integrantes de la sociedad, al tratarse de un interés cualificado, actual, real y jurídicamente relevante, de tal forma que la anulación del acto que se reclama produce un beneficio o efecto positivo en su esfera jurídica, ya sea actual o futuro pero cierto. En consecuencia, para que exista un interés legítimo, se requiere de la existencia de una afectación en cierta esfera jurídica -no exclusivamente en una cuestión patrimonial-, apreciada bajo un parámetro de razonabilidad, y no sólo como una simple posibilidad, esto es, una lógica que debe guardar el vínculo entre la persona y la afectación aducida, ante lo cual, una eventual sentencia de protección constitucional implicaría la obtención de un beneficio determinado, el que no puede ser lejanamente derivado, sino resultado inmediato de la resolución que en su caso llegue a dictarse. Como puede advertirse, el interés legítimo consiste en una categoría diferenciada y más amplia que el interés jurídico, pero tampoco se trata del interés genérico de la sociedad como ocurre con el interés simple, esto es, no se trata de la generalización de una acción popular, sino del acceso a los tribunales competentes ante posibles lesiones jurídicas a intereses jurídicamente relevantes y, por ende, protegidos. En esta lógica, mediante el interés legítimo, el demandante se encuentra en una situación jurídica identificable, surgida por una relación específica con el objeto de la pretensión que aduce, ya sea por una circunstancia personal o por una regulación sectorial o grupal, por lo que si bien en una situación jurídica concreta pueden concurrir el interés colectivo o difuso y el interés legítimo, lo cierto es que tal asociación no es absoluta e indefectible; pues es factible que un juzgador se encuentre con un caso en el cual exista un interés legítimo individual en virtud de que, la afectación o posición especial frente al ordenamiento jurídico, sea una situación no sólo compartida por un grupo formalmente identificable, sino que redunde también en una persona determinada que no pertenezca a dicho grupo. Incluso, podría darse el supuesto de que la afectación redunde de forma exclusiva en la esfera jurídica de una persona determinada, en razón de sus circunstancias específicas. En suma, debido a su configuración normativa, la categorización de todas las posibles situaciones y supuestos del interés legítimo, deberá ser producto de la labor cotidiana de los diversos juzgadores de amparo al aplicar dicha figura jurídica, ello a la luz de los lineamientos emitidos por esta Suprema Corte, debiendo interpretarse acorde a la naturaleza y funciones del juicio de amparo, esto es, buscando la mayor protección de los derechos fundamentales de las personas.

Contradicción de tesis 111/2013. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 5 de junio de 2014. Mayoría de ocho votos de los Ministros José Ramón Cossío Díaz, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Luis María Aguilar Morales, Sergio A. Valls Hernández, Olga Sánchez Cordero de García Villegas, Alberto Pérez Dayán y Juan N. Silva Meza; votó en contra Margarita Beatriz Luna Ramos. Ausentes: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Arturo Zaldívar Lelo de Larrea. Secretario: Javier Mijangos y González.

Tesis y/o criterios contendientes:

El sustentado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver el amparo en revisión 366/2012, y el diverso sustentado por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los amparos en revisión 553/2012, 684/2012 y 29/2013.

El Tribunal Pleno, el seis de noviembre en curso, aprobó, con el número 50/2014 (10a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a seis de noviembre de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de noviembre de 2014 a las 09:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del martes 18 de noviembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.⁸⁹

De la presente contradicción de tesis citada se desprende que ahora las personas que no tengan el interés jurídico, pero sí el interés legítimo podrán acudir al juicio de amparo en busca de la protección, tutela y restitución de sus derechos humanos.

Los plazos para presentar demanda de juicio de amparo se establecen en el artículo 17 de la Ley de Amparo que establece: Cuando se reclame una norma general autoaplicativa, o el procedimiento de extradición, será de treinta días; cuando se reclame sentencia definitiva condenatoria en un proceso penal será de ocho años; cuando se promueva contra actos que tengan o puedan tener por efecto privar total o parcialmente, en forma temporal o definitiva, de la propiedad, posesión o disfrute de sus derechos agrarios a los núcleos de población ejidal o comunal, en que será de siete años y en los casos de peligro de privación de la vida, ataques a la libertad personal fuera de procedimiento, incomunicación, deportación o expulsión, proscripción o destierro, desaparición forzada de personas podrá presentarse en cualquier tiempo.⁹⁰

Cuando la Ley de Amparo señala leyes autoaplicativas, de acuerdo a la siguiente jurisprudencia señala que son: las que trascienden directamente para afectar la esfera jurídica del quejoso, sin condicionarse a ningún acto, es decir, cuando entran en vigor son exigibles. De ahí que menciono algunas tesis aisladas,

⁸⁹ Tesis: P./J. 50/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t I, Noviembre de 2014, p. 60.

⁹⁰ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 25/03/2015, 10: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

jurisprudencias y contradicciones de tesis para señalar cambios en el juicio de amparo en cuanto a los términos y plazos.

Época: Décima Época
Registro: 2006963
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación
Libro 8, Julio de 2014, Tomo I
Materia(s): Común
Tesis: 1a. CCLXXXI/2014 (10a.)
Página: 148

INTERÉS LEGÍTIMO Y JURÍDICO. CRITERIO DE IDENTIFICACIÓN DE LAS LEYES HETEROAPLICATIVAS Y AUTOAPLICATIVAS EN UNO U OTRO CASO.

Para determinar cuándo una norma general causa una afectación con su sola entrada en vigor y cuándo se requiere de un acto de aplicación, existe la distinción entre normas heteroaplicativas y autoaplicativas en función de las posibilidades de afectación de una norma general. Desde la Novena Época, el criterio de clasificación de ambos tipos de normas gira alrededor del concepto de "individualización incondicionada", con el cual se ha entendido la norma autoaplicativa como la que trasciende directamente para afectar la esfera jurídica del quejoso, sin condicionarse a ningún acto. Si su contenido está condicionado, se trata de una norma heteroaplicativa. Así, el criterio de individualización incondicionada es formal, esto es, relativo o dependiente de una concepción material de afectación que dé contenido a ambos tipos de normas, pues sin un concepto previo de agravio que tome como base, por ejemplo, al interés jurídico, interés legítimo o interés simple, dicho criterio clasificador no es apto por sí mismo para determinar cuándo una ley genera perjuicios por su sola entrada en vigor o si se requiere de un acto de aplicación. Por tanto, dada su naturaleza formal, el criterio clasificador es adaptable a distintas concepciones de agravio. Así pues, en el contexto de aplicación de las nuevas reglas reguladoras del juicio de amparo se preserva la clasificación de normas autoaplicativas y heteroaplicativas, para determinar la procedencia del juicio de amparo contra leyes, ya que dada su naturaleza formal, es suficiente desvincular el criterio rector -de individualización incondicionada- del concepto de interés jurídico y basarlo en el de interés legítimo. Un concepto de agravio más flexible, como el de interés legítimo, genera una reducción del espacio de las leyes heteroaplicativas y es directamente proporcional en la ampliación del espacio de leyes autoaplicativas, ya que existen mayores posibilidades lógicas de que una ley genere afectación por su sola entrada en vigor, dado que sólo se requiere constatar una afectación individual o colectiva, calificada, actual, real y jurídicamente relevante, siempre que esté tutelada por el derecho objetivo y, en caso de obtener el amparo, pueda traducirse en un beneficio para el quejoso. No obstante, si se adopta el estándar de interés jurídico que requiere la afectación a un derecho subjetivo y excluye el resto de afectaciones posibles, ello lógicamente generaría una ampliación del ámbito de las leyes heteroaplicativas, pues reduce las posibilidades de afectación directa de esas normas con su mera entrada en vigor y las condiciona a un acto de aplicación que afecte un derecho subjetivo del quejoso. De esta forma, los jueces de amparo deben aplicar el criterio clasificador para determinar la procedencia del juicio constitucional, siempre y cuando hayan precisado previamente si resulta aplicable la noción de interés legítimo o jurídico.

Amparo en revisión 152/2013. 23 de abril de 2014. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Olga Sánchez Cordero de García Villegas; el Ministro José Ramón Cossío Díaz formuló voto concurrente en el que manifestó apartarse de las consideraciones relativas al tema contenido

en la presente tesis. Disidente: Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien formuló voto particular. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretarios: Karla I. Quintana Osuna y David García Sarubbi.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de julio de 2014 a las 08:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación.⁹¹

Época: Décima Época

Registro: 2006964

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 8, Julio de 2014, Tomo I

Materia(s): Común

Tesis: 1a. CCLXXXII/2014 (10a.)

Página: 149

LEYES AUTOAPLICATIVAS. NORMAS QUE ACTUALIZAN ESTA CALIFICATORIA SOBRE LA BASE DEL INTERÉS LEGÍTIMO.

Tratándose de interés legítimo, se entenderá que son normas autoaplicativas aquellas cuyos efectos ocurran en forma incondicionada, esto es, sin necesidad de un acto de aplicación, lo que sucede cuando se constata la afectación individual o colectiva, calificada, actual, real y jurídicamente relevante de la parte quejosa con la mera entrada en vigor de la ley, es decir, una afectación a la esfera jurídica del quejoso en sentido amplio, que puede ser de índole económica, profesional, de salud pública o de cualquier otra, siempre que dicho interés esté garantizado por un derecho objetivo y que pueda traducirse, en caso de concederse el amparo, en un beneficio jurídico al quejoso. Conforme a esta definición de interés legítimo, los quejosos no deben ser destinatarios directos de la ley impugnada, sino que es suficiente que sean terceros que resientan una afectación incondicionada, pues se requiere un análisis integral de las relaciones jurídicas en que se encuentran los particulares, siendo en el contexto de este tráfico de relaciones donde se puede apreciar la afectación de la ley. Por tanto, las normas autoaplicativas, en el contexto del interés legítimo, sí requieren de una afectación personal, pero no directa, sino indirecta, la cual puede suceder en tres escenarios distintos: a) Cuando una ley establezca directamente obligaciones de hacer o no hacer a un tercero, sin la necesidad de un acto de aplicación, que impacte colateralmente al quejoso - no destinatario de las obligaciones- en un grado suficiente para afirmar que genera una afectación jurídicamente relevante; b) Cuando la ley establezca hipótesis normativas que no están llamados a actualizar los quejosos como destinatarios de la norma, sino terceros de manera inmediata sin la necesidad de un acto de aplicación, pero que, por su posición frente al ordenamiento jurídico, los quejosos resentirán algunos efectos de las consecuencias asociadas a esa hipótesis normativa; y/o c) Cuando la ley regule algún ámbito material e, independientemente de la naturaleza de las obligaciones establecidas a sus destinatarios directos, su contenido genere de manera inmediata la afectación jurídicamente relevante. En caso contrario, cuando se requiera un acto de aplicación para la consecución de alguno de estos escenarios de afectación, las normas serán heteroaplicativas.

Amparo en revisión 152/2013. 23 de abril de 2014. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Olga Sánchez Cordero de García Villegas; el Ministro José Ramón Cossío Díaz formuló voto concurrente en el que manifestó apartarse de las consideraciones relativas al tema contenido en la presente tesis. Disidente: Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien formuló voto particular. Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Secretarios: Karla I. Quintana Osuna y David García Sarubbi.

⁹¹ Tesis 1a. CCLXXXI/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t I, Julio de 2014, p.148.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de julio de 2014 a las 08:25 horas en el Semanario Judicial de la Federación.⁹²

Las leyes heteroaplicativas requieren para su aplicación de la realización de un acto, para entendimiento y diferenciación de las autoaplicativas señalo la siguiente jurisprudencia

Época: Décima Época
Registro: 2001335
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XI, Agosto de 2012, Tomo 2
Materia(s): Común
Tesis: IV.3o.A. J/6 (10a.)
Página: 1209

HACIENDA DEL ESTADO DE NUEVO LEÓN. LAS FRACCIONES XXII Y XXIII DEL ARTÍCULO 276 DE LA LEY RELATIVA, AL REQUERIR DE LA SOLICITUD DE LICENCIAS, PERMISO O AUTORIZACIÓN A QUE DICHAS PORCIONES NORMATIVAS SE REFIEREN PARA JUSTIFICAR LA PROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO EN SU CONTRA, SON DE NATURALEZA HETEROAPLICATIVA.

Conforme a la jurisprudencia P./J. 55/97 del 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, de rubro: "LEYES AUTOAPLICATIVAS Y HETEROAPLICATIVAS. DISTINCIÓN BASADA EN EL CONCEPTO DE INDIVIDUALIZACIÓN INCONDICIONADA.", son heteroaplicativas las normas legales que establecen obligaciones de hacer o de no hacer que no surgen en forma automática con su sola entrada en vigor, sino que requieren de un acto diverso que condicione su individualización y concrete el supuesto normativo que afecte la esfera jurídica del particular, lo que permitirá su impugnación oportuna a través del juicio de garantías, con las mismas reglas del amparo contra leyes. En ese contexto, las fracciones XXII y XXIII del artículo 276 de la Ley de Hacienda del Estado de Nuevo León, que establecen las cuotas que se pagarán por la expedición o refrendo anual de licencias, expedición de permiso especial o autorización de cambio de giro, domicilio o titular en términos de la Ley para la Prevención y Combate al Abuso del Alcohol y de Regulación para su Venta y Consumo para dicha entidad, son de naturaleza heteroaplicativa, ya que por su sola entrada en vigor no obligan al gobernado ni modifican o extinguen sus derechos, dado que requieren de un acto concreto de aplicación, consistente en la solicitud correspondiente por parte de éste, para justificar la procedencia del juicio de amparo indirecto en su contra. Lo anterior se robustece con el hecho de que la Segunda Sala del Alto Tribunal, al analizar los artículos 210, 211 y 212-A del abrogado Código Financiero del Distrito Federal, estableció, como jurisprudencia, que los derechos por servicios son una especie del género contribuciones, que tienen su causa en la recepción de lo que propiamente se conoce como una actividad de la administración, individualizada, concreta y determinada, con motivo de la cual se establece una relación singularizada entre ésta y el usuario, que justifica el pago del tributo y, por tanto, concluyó que si para que se cause uno de esos derechos es necesaria la existencia de una contraprestación por parte del Estado, para la procedencia del juicio de amparo en el que se reclamen las normas que los establecen es necesario acreditar que, cuando menos, se ha solicitado la expedición de una licencia, permiso o su revalidación, lo cual no puede

⁹² Tesis 1a. CCLXXXII/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t I, Julio de 2014, p. 149.

acreditarse con la exhibición de una licencia expedida con anterioridad a la entrada en vigor de las referidas normas, ya que la circunstancia de que, forzosamente tendrá que revalidarse, no puede considerarse como un acto inminente para los efectos de la procedencia del amparo.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo en revisión 681/2011. José Félix Avilés Martínez. 9 de febrero de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Pedro Gerardo Álvarez Álvarez del Castillo.

Amparo en revisión 677/2011. Joel Oyervides Saucedo. 16 de febrero de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Jesús Rosales Ibarra.

Amparo en revisión 679/2011. Rosalio Avilés Martínez. 16 de febrero de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Jesús R. Sandoval Pinzón. Secretario: Jesús Rosales Ibarra.

Amparo en revisión 670/2011. Joel Oyervides Saucedo. 16 de febrero de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Miguel Ángel Cantú Cisneros. Secretario: Héctor Rafael Hernández Guerrero.

Amparo en revisión 676/2011. 16 de febrero de 2012. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Meza Pérez. Secretaria: María de la Luz Garza Ríos.⁹³

Conforme al contenido del artículo 148 de la Ley de Amparo se señala que:

En los juicios de amparo en que se reclame una norma general autoaplicativa sin señalar un acto concreto de aplicación, la suspensión se otorgará para impedir los efectos y consecuencias de la norma en la esfera jurídica del quejoso.

En el caso en que se reclame una norma general con motivo del primer acto de su aplicación, la suspensión, además de los efectos establecidos en el párrafo anterior, se decretará en relación con los efectos y consecuencias subsecuentes del acto de aplicación.⁹⁴

El artículo 18 de la Ley de Amparo contiene que “los plazos a que se refiere el artículo anterior se computarán a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos, conforme a la ley del acto, la notificación al quejoso del acto o resolución que reclame o a aquél en que haya tenido conocimiento o se ostente sabedor del acto reclamado o de su ejecución, salvo el caso de la fracción I del artículo anterior en el que se computará a partir del día de su entrada en vigor”.⁹⁵

⁹³ Tesis IV.3o.A. J/6 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, t II, Agosto de 2012, p. 1209.

⁹⁴ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 09: 23 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

⁹⁵ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 12: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

El numeral 21 de la Ley de Amparo contiene el término para la presentación de la demanda de amparo, el cual podrá hacerse el día en que concluya hasta las veinticuatro horas del día de su vencimiento o podrán enviarse en forma electrónica hasta las veinticuatro horas del día de su vencimiento.⁹⁶

Importante señalar los cambios que tiene el artículo 22 de la Ley de Amparo al establecer que “Los plazos se contarán por días hábiles, comenzarán a correr a partir del día siguiente al en que surta sus efectos la notificación y se incluirá en ellos el del vencimiento, inclusive para las realizadas en forma electrónica a través del uso de la Firma Electrónica, salvo en materia penal, en donde se computarán de momento a momento”. Antes de esta reforma los días eran naturales.

Si la persona no reside dentro de la jurisdicción del órgano de amparo que conoce del juicio, la demanda y la primera promoción del interesado podrá presentarla en la oficina pública de comunicaciones y en caso de no haberla en forma electrónica, lo anterior conforme al artículo 23 de la Ley de Amparo.

La competencia en juicios de amparo, en el caso de amparo directo señala el artículo 34 de la Ley de Amparo que pueden conocer los tribunales colegiados de circuito, será competencia se fija de acuerdo a la residencia de la autoridad que haya dictado el acto reclamado.

El artículo 35 de la ley de Amparo establece: “los juzgados de distrito y los tribunales unitarios de circuito son competentes para conocer del juicio de amparo indirecto. También lo serán las autoridades del orden común cuando actúen en auxilio de los órganos jurisdiccionales de amparo”.⁹⁷ Y conforme al artículo 37 de la Ley de Amparo será “juez competente el que tenga jurisdicción en el lugar donde

⁹⁶ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 10: 40 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

⁹⁷ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 10: 47 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

el acto que se reclame deba tener ejecución, trate de ejecutarse, se esté ejecutando o se haya ejecutado”.⁹⁸

La Suprema Corte de Justicia de la Nación podrá ejercer de acuerdo al artículo 40 de la Ley de Amparo “de manera oficiosa o a solicitud del Procurador General de la República la facultad de atracción para conocer de un amparo directo que corresponda resolver a los tribunales colegiados de circuito, cuando por su interés y trascendencia lo ameriten (...)”.⁹⁹

El artículo 107 de la Ley de Amparo establece que:

El amparo indirecto procede:

I. Contra normas generales que por su sola entrada en vigor o con motivo del primer acto de su aplicación causen perjuicio al quejoso.

Para los efectos de esta Ley, se entiende por normas generales, entre otras, las siguientes:

- a)** Los tratados internacionales aprobados en los términos previstos en el artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; salvo aquellas disposiciones en que tales tratados reconozcan derechos humanos;
- b)** Las leyes federales;
- c)** Las constituciones de los Estados y el Estatuto de Gobierno del Distrito Federal;
- d)** Las leyes de los Estados y del Distrito Federal;
- e)** Los reglamentos federales;
- f)** Los reglamentos locales; y
- g)** Los decretos, acuerdos y todo tipo de resoluciones de observancia general; (...).¹⁰⁰

Conforme al presente artículo citado con antelación, se establece la procedencia del juicio de amparo indirecto contra normas generales, especificando cuales son, de ahí que para efectos del presente análisis, la procedencia del juicio de amparo indirecto es contra normas inconstitucionales que pueden ser las señaladas en el mismo.

⁹⁸ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 10: 56 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

⁹⁹ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 11: 10 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

¹⁰⁰ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 11: 22 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

Sobre la procedencia del juicio de amparo establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos lo siguiente, en su artículo 103 fracción I señala que “Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte”.¹⁰¹

La tramitación del juicio de amparo indirecto se encuentra también señalada en el artículo 103 Constitucional que contempla que “El amparo contra actos u omisiones en juicio, fuera de juicio o después de concluido, o que afecten a personas extrañas al juicio, contra normas generales o contra actos u omisiones de autoridad administrativa, se interpondrá ante el Juez de Distrito bajo cuya jurisdicción se encuentre el lugar en que el acto reclamado se ejecute o trate de ejecutarse, y su tramitación se limitará al informe de la autoridad, a una audiencia para la que se citará en el mismo auto en el que se mande pedir el informe y se recibirán las pruebas que las partes interesadas ofrezcan y oirán los alegatos, pronunciándose en la misma audiencia la sentencia”.¹⁰²

El artículo 108 de la Ley de Amparo contiene los requisitos de la demanda de amparo indirecto, centro mi análisis señalo las fracciones que tienen relevancia en el tema que me ocupa. En la fracción III contiene que se deberá expresar

La autoridad o autoridades responsables. En caso de que se impugnen normas generales, el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos de Estado a los que la ley encomiende su promulgación. En el caso de las autoridades que hubieren intervenido en el refrendo del decreto promulgatorio de la ley o en su publicación, el quejoso deberá señalarlas con el carácter de autoridades responsables, únicamente cuando impugne sus actos por vicios propios.¹⁰³

¹⁰¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 27/03/2015, 09:30 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf.

¹⁰² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 27/03/2015, 09:34 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf.

¹⁰³ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 11: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

La fracción IV del artículo 108 de la Ley de Amparo señala que se deberá expresar “la norma general, acto u omisión que de cada autoridad se reclame”. En su fracción V “Bajo protesta de decir verdad, los hechos o abstenciones que constituyan los antecedentes del acto reclamado o que sirvan de fundamento a los conceptos de violación”. En la fracción VI “los preceptos que, conforme al artículo 1o de esta Ley, contengan los derechos humanos y las garantías cuya violación se reclame” y en la fracción VII contiene que “si el amparo se promueve con apoyo en la fracción III de dicho artículo, se señalará el precepto de la Constitución General de la República que contenga la facultad de la autoridad federal que haya sido vulnerada o restringida”.¹⁰⁴

III. DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD POR MEDIO DE SENTENCIA DE JUICIO DE AMPARO. (FUNDACIÓN Y MOTIVACIÓN)

Las formas de interpretación en el derecho no son estáticas, constante están cambiando, es muy probable que los métodos y técnicas de interpretación ya no cumplan con las exigencias del sistema jurídico actual; en México los órganos jurisdiccionales a partir del caso Rosendo Radilla Pacheco vs Estados Unidos Mexicanos, tiene un gran impacto en las formas de interpretación y resolución de conflictos, (señalo éste antecedente sin desconocer que detrás de éste asunto se encuentran reformas transcendentales que originaron el sistema actual) por mencionarlo de alguna manera, puede ser considerados éstos cambios en el derecho, cómo una nueva era en el sistema jurídico mexicano.

Los cambios en el sistema jurídico de interpretación, en cierta medida vinculan determinadas figuras del derecho, se origina una nueva forma de ver el derecho, en el presente desarrollo explicaré los cambios en el sistema jurídico, cómo fue que surgieron y lo que requieren para que tengan eficacia en la sociedad.

¹⁰⁴ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 11: 40 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

La motivación y fundamentación es la base de una buena resolución, en el derecho actual es pieza importante para justiciar la tarea de los Poderes Públicos, (Legislativo, Ejecutivo y Judicial) centraré mi estudio en mayor medida al Poder Judicial.

La motivación y la forma de resolver de los órganos jurisdiccionales, manifiestan que el derecho ya no es sólo el que está plasmado en una ley, se reconoce que puede surgir de diferentes partes y no necesariamente de la norma.

Los derechos fundamentales en la interpretación, son pilares para la forma de resolver de los tribunales. El reconocimiento de los tratados internacionales en la legislación, tiene mayor fuerza en el momento en que México es parte de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, explicaré mi postura y el camino que desde mi punto de vista, se debe seguir para lograr resultados favorables.

Es importante fundamentar que tipo de jueces deben ocupar los órganos jurisdiccionales en la actualidad, para lograr la aplicación e interpretación más adecuada de todo éste cambio en la legislación.

El control de constitucionalidad, en la forma de aplicación, tiene conforme a los cambios que se han venido suscitando efectos en la mayoría de los órganos jurisdiccionales; explicaré su función y manejaré una propuesta respecto a la inaplicación de las normas que son contrarias a la Constitución.

El control de convencionalidad, es sin duda uno de los pasos más avanzados que se ha tenido en el sistema jurídico mexicano, pero ahora surge la interrogante de ¿Cómo hacer para que estos avances se reflejen día a día en las resoluciones de los jueces?

El principio *pro persona* se hace presente en el momento de resolver un litigio, tiene relación directa con la interpretación de los enunciados jurídicos contenidos en la Constitución, en los tratados, las normas y con otros principios. La

ponderación juega también un papel muy importante en los cambios del sistema jurídico, pero ésta debe ser aplicada de tal forma que no se afecten otros derechos.

Las sentencias del juicio de amparo de acuerdo al artículo 73 de la Ley de Amparo establece que: “Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los individuos particulares o de las personas morales, privadas u oficiales que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos. El Pleno y las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, así como los tribunales colegiados de circuito, tratándose de resoluciones sobre la constitucionalidad de una norma general o sobre la convencionalidad de los tratados internacionales y amparos colectivos, deberán hacer públicos los proyectos de sentencias que serán discutidos en las sesiones correspondientes, con la misma anticipación que la publicación de las listas de los asuntos que se resolverán a que se refiere el artículo 184 de esta Ley”.

Las partes de la sentencia se encuentran en el artículo 74 de la ley de Amparo, se establece que “La sentencia debe contener: La fijación clara y precisa del acto reclamado; el análisis sistemático de todos los conceptos de violación o en su caso de todos los agravios; la valoración de las pruebas admitidas y desahogadas en el juicio; las consideraciones y fundamentos legales en que se apoye para conceder, negar o sobreseer; los efectos o medidas en que se traduce la concesión del amparo, y en caso de amparos directos, el pronunciamiento respecto de todas las violaciones procesales que se hicieron valer y aquellas que, cuando proceda, el órgano jurisdiccional advierta en suplencia de la queja, además de los términos precisos en que deba pronunciarse la nueva resolución; y los puntos resolutiveos en los que se exprese el acto, norma u omisión por el que se conceda, niegue o sobresea el juicio de amparo y, cuando sea el caso, los efectos de la concesión en congruencia con la parte considerativa”.

En cuanto al procedimiento y a las partes de una sentencia de juicio de amparo quedaron mencionadas, pero la forma en que se realizan las sentencia en la actualidad, deben estar en sintonía con los cambios sociales, es decir, la forma

en que se motiva y fundamenta una sentencia ya no puede seguir el camino del silogismo jurídico, los cambios en el derecho cambiaron la forma de fundar y motivar las sentencias.

1. Primeros pasos en derechos humanos y efectos que dejaron en las teorías constitucionales

Los derechos humanos en el Estado mexicano es un tema reciente, que ha tenido un impacto trascendental tanto en México como en el mundo, lo que ocasiona que las leyes de los Estados se adecúen a la realidad, es decir, se ha buscado que los Estados reconozcan los derechos humanos a través de sus constituciones y los tratados internacionales, esto con el fin de brindarles mayor protección a sus habitantes.

Son varias las teorías que se tienen con relación al nacimiento de los derechos humanos, algunos autores consideran que “el movimiento despegó con la Declaración Universal de los Derechos Humanos de París y la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano de Bogotá, proclamadas en diciembre y en mayo de 1948 respectivamente”.¹⁰⁵

De acuerdo con Peces-Barba, lo que él establecía es que, la expresión “derechos humanos” no es la más idónea, pero sí la más expendida, aparecen como parte de un Estado liberal, pero la expresión más adecuada es “derechos fundamentales” por las siguientes razones; es más precisa que la expresión derechos humanos, abarca varias dimensiones, de ahí que cuando se habla de derechos fundamentales nos referimos al mismo tiempo a una pretensión moral justificada y a su recepción en el derecho positivo, partiendo de que la dignidad humana es el origen de los derechos.¹⁰⁶

¹⁰⁵ Fix-Zamudio, Héctor y Valencia Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y comparado*, 5a ed., México, Porrúa, 2007, p. 431.

¹⁰⁶ Peces-Barba, Martínez, Gregorio, *Lecciones de derechos fundamentales*, Madrid, Dykinson, 2004, pp. 19-29.

Conforme a lo escrito de derechos humanos nos menciona Héctor Fix-Zamudio que en la doctrina moderna se ha difundido una tesis para distinguir las generaciones de los derechos humanos; se tiene que existe la primer generación que es fruto del liberalismo, que contiene los derechos individuales, civiles y políticos; los de segunda generación son los derechos económicos, sociales y culturales, conocidos también como de igualdad y los de tercera generación son los también llamados de solidaridad, que contemplan el derecho a la paz, a la libre autodeterminación, el derecho al desarrollo, el derecho a un ambiente sano, el derecho a beneficiarse del patrimonio de la humanidad.¹⁰⁷

Otros documentos que son relevantes en el tema de derechos humanos son: “los Pactos Internacionales de Derecho Civil y Políticos y de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, que fueron expedidos por la Asamblea General de las Naciones Unidas en Nueva York el 16 de diciembre de 1966, y que entraron en vigor el 3 de enero y el 23 de marzo de 1976”.¹⁰⁸

En el ámbito internacional se han creado organismos que tienen como finalidad la protección de los derechos humanos como son “los que dependen del Consejo Económico y Social (Ecosoc), entre ellos: la Comisión de Derechos Humanos, establecida en 1946 y que actualmente se integra por los representantes de 53 Estados, y su apoyo técnico proporcionado por la subcomisión de Prevención de Discriminaciones de las Minorías”.¹⁰⁹

Para lograr una mayor protección de los Derechos humanos “La Convención Americana establece dos órganos para asegurar su cumplimiento, la Comisión Interamericana de Derechos Humanos y la Corte Interamericana de Derechos

¹⁰⁷ Fix-Zamudio Héctor y Valencia Salvador, *op.cit.*, nota 105, pp. 432-434.

¹⁰⁸ Fix-Zamudio Héctor, *México y la Corte Interamericana de Derechos Humanos*, México, CNDH, 1999, p. 12.

¹⁰⁹ *Idem.* 12.

Humanos, cada uno compuesto por siete expertos en materia de derechos humanos”.¹¹⁰

Conforme a los antecedentes señalados, se ha generado que al momento de hablar de derechos humanos los entendamos de cierta manera, de ahí que es importante señalar lo que explica Sánchez Rubio: uno de los grandes problemas es pensar que son los filósofos o especialistas quienes crean los derechos humanos.¹¹¹ “Los derechos humanos son producciones socio-históricas generadas por actores sociales sobre las que y sobre quienes se teoriza”.¹¹²

En México, se puede decir que la forma de gobierno está en gran medida muy apegada al positivismo; la creación de sus leyes en su mayoría son elaboradas por el Estado, y en varios aspectos se sigue aceptando que el derecho sólo emana del mismo, son pocas las reformas que se han realizado en el sentido de reconocer que el derecho no sólo surge del Estado, pero es de reconocer los cambios que implementa la Suprema Corte de Justicia de la Nación y que ahora se reflejan en el artículo primero constitucional.

Con relación a lo narrado anteriormente, puedo decir que en el Estado mexicano, aún se tiene una cultura basada en la doctrinas de derecho positivo, en cuanto a su forma de solución de conflictos y de legislar. La resolución de conflictos que son llevados ante los tribunales, en su gran mayoría se siguen resolviendo de acuerdo con el supuesto que establece la ley, al grado de no ir más allá de lo que contempla la legislación, son pocos los casos que se presentan en México en los cuales, los jueces, magistrados o ministros resuelven fuera de lo que expresamente contempla la norma o la Constitución.

¹¹⁰ Gómez Pérez, Mara, “La protección internacional de los derechos humanos y la soberanía nacional” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, México, Porrúa, 2002, t. 2, p. 1188.

¹¹¹ Sánchez David y Senent de frutos, Juan Antonio, *Teoría crítica del derecho nuevos horizontes*, México, Centro de Estudios jurídicos y sociales Mispat, A.C., 2013, p. 165.

¹¹² *Idem*, p. 165.

Ello autoriza a concluir que, las teorías que existen sobre el tema de derechos humanos, los órganos del Estado para protección de los mismos, los campos de protección que existen tanto a nivel nacional como internacional, las comisiones que se han creado, no son los únicos mecanismos que existen para protección de los mismos; los derechos humanos no son únicamente los que reconoce una ley, en cualquiera de sus niveles. Los límites del derecho no están marcados, el derecho constantemente está cambiando. Siguiendo el camino que señala Sánchez, de crear una cultura más amplia de los derechos humanos y no limitarnos a lo que reconoce una ley o dice un filósofo, el ser humano alcanzará dentro de lo posible, un mayor grado de dignidad humana.¹¹³

2. Interpretación en el ámbito jurídico

La interpretación es entendida de diversas maneras, lo que marca, en cierto sentido, la forma de entender la interpretación de la ley, es la forma de gobierno o los antecedentes históricos de cada Estado. De manera que señalo algunos conceptos para mayor comprensión; “la interpretación se entiende como un procedimiento intelectual científico, sobre un acto de conocimiento del derecho; un acto racional en que el intérprete pone en juego su inteligencia, pero no su voluntad”.¹¹⁴

Otro de los conceptos es “que la interpretación consiste en desentrañar el verdadero sentido y alcance de la norma jurídica. En otras palabras, el intérprete tiene como misión descubrir, aplicando determinados elementos, cuál es el significado de la norma y su preciso contenido”.¹¹⁵

Los jueces en varios Estado, no sólo en México, tenían como límite lo que exactamente señalaba la ley. Para la aplicación de la ley en un caso concreto, se necesitaba que cumpliera exactamente con el enunciado y con los elementos que contemplaba el supuesto; en ese tenor, se tenía como creencia que “el silogismo, entonces era la vía privilegiada para lograr la aplicación de los valores postulados

¹¹³ *Ibidem*, pp. 163-167

¹¹⁴ Cisneros Farías, German, *La interpretación de la ley*, México, Trillas, 2005, p.45.

¹¹⁵ Rodríguez Grez, Pablo, *Teoría de la interpretación jurídica*, Chile, Editorial jurídica de Chile, 1990, p. 47

como supremos, de ahí que se hiciera o postulara que la dinámica del ordenamiento jurídico era silogística”.¹¹⁶ Por lo que se aceptaba que “la interpretación, entonces, se ha reducido a determinar el recto y auténtico sentido de la norma”.¹¹⁷

En la teoría se han desarrollado, las fases o pasos, que se siguen para lograr la interpretación. Se menciona una primera fase denominada formal la cual “debe limitarse a descubrir el contenido de la norma y fundar su tarea en elementos objetivos que lo llevaran a conocer qué es lo que la norma dice”.¹¹⁸ La segunda fase es la sustancial, “es diametralmente distinta, ya que, conocido el exacto significado de la norma, debe ahora extraerse de la misma una regla particular que derive tan coherentemente de aquélla que no exista contradicción alguna entre una y otra (antecedente y derivado)”.¹¹⁹ En esta segunda fase se extrae una “deducción de una regla particular destinada a resolver el caso concreto y específico sometido al juicio jurídico”.¹²⁰

Una vez determinado lo anterior respecto a primera y segunda fase, menciono algunos criterios para interpretar; el primero es la interpretación gramatical, se estipula que es “aquella que no se aparta del texto objeto de interpretación, que tiene en cuenta únicamente las reglas del lenguaje en el que está redactado el enunciado”.¹²¹

El criterio gramatical, como es señalado por varios autores, es sin duda uno de los que se han venido aplicando en México y que aún sigue muy arraigado en la forma de la interpretación de la ley, los jueces siguen aplicando exactamente lo que menciona la ley y tratan de no salirse de la misma, es una forma muy marcada, que como se menciona anteriormente, se sigue teniendo la creencia que para que un

¹¹⁶ Schmill Ulises, Cossío José Ramon, “Interpretación del derecho y concepciones del mundo” en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998, p. 81.

¹¹⁷ Rodríguez Grez, Pablo, *op.cit.*, nota 115, p. 47.

¹¹⁸ *Ibidem*, p.51.

¹¹⁹ *Idem*.

¹²⁰ *Ibidem*, p.54.

¹²¹ Ezquiaga Ganuzas, Francisco Javier, *20 años en México sobre argumentos e interpretación Tribunal Electoral del Estado de Michoacán*, 2013, p. 77.

derecho pueda ser garantizado y tutelado debe estar contenido en una legislación y ahora aumentamos, que en el supuesto del caso concreto, aparte de estar contenido, debe encuadrar perfectamente con el enunciado.

En los casos jurídicos, son pocos los que verdaderamente encuadran perfectamente con la legislación, como se tenía la creencia de varios positivistas, se necesita de la interpretación. Los que realizan la interpretación puede que “desentrañando el contenido gramatical de la proposición normativa concluya que éste es oscuro, porque jurídicamente encierra contradicciones, vacíos y ambigüedades”.¹²²

El segundo criterio contemplado en la interpretación es el semántico, el cual se refiere a “resolver la duda interpretativa o justificar el significado sin salir del texto objeto de interpretación, es decir, recurriendo a las reglas del uso del lenguaje en el que está redactado el enunciado objeto de interpretación”.¹²³

En el criterio sistemático, de acuerdo con varios autores, se comienza a ampliar la visión de que los enunciados de la ley no tienen un solo significado, aquí ya se empieza a establecer que el intérprete tiene facultades de decidir cuál significado aplicar, pero éste “deberá justificar a su vez, porque se escoge ese concreto sentido de la palabra de entre los posibles”.¹²⁴ Pero sigue existiendo un límite en cuanto a lo que señala la ley.

Un tercer criterio para interpretar es la interpretación funcional, la cual puede combinar el intérprete, “muy frecuente conecta instrumentos gramaticales, sistemáticos y funcionales con una triple finalidad: para confirmar el significado asignado a un enunciado, para corregir el significado gramatical por medio de una interpretación sistemática y funcional, o para resolver las insuficiencias de la interpretación gramatical”.¹²⁵

¹²² Rodríguez Grez, Pablo, *op.cit.*, nota 115, p. 54.

¹²³ Ezquiaga Ganuzas, Francisco Javier, *op.cit.*, nota 121, p. 82.

¹²⁴ *Ibidem*, p. 83.

¹²⁵ *Ibidem*, p. 93.

Estos son algunos de los criterios de interpretación que se aplican en México, éstos criterios serían perfectos, si la legislación fuera exacta y contemplara todos los supuestos en los cuales se puede dar un caso concreto. Los cambios actuales en el derecho nos demuestran que estos criterios ya quedan cortos en cuanto a dar solución a los litigios jurídicos. Los enunciados jurídicos y las normas pueden contener diferentes interpretaciones, en ese sentido se señala que “los enunciados jurídicos admiten más de un significado, aunque no cualquier significado”.¹²⁶

Las constituciones, en general los artículos constitucionales pueden ser interpretados de diversas maneras, no existe una sola definición, por lo que “con relación a la norma superior objeto de la interpretación, podemos decir que por regla general, la misma no cuenta con un sentido unívoco u “objetivo”, bien se trate de una norma consuetudinaria, jurisprudencial, legislada o individualizada en sentido estricto”.¹²⁷ Lo cual apunta a la conclusión de que “es necesario reconocer la enorme determinación del derecho, o lo que es igual, el hecho de que las normas jurídicas pueden tener diversos sentidos”.¹²⁸

3. La argumentación jurídica y la moral en el derecho

Los enunciados jurídicos tienen diferentes sentidos, significado o formas de interpretarse, los intérpretes de la ley tienen la obligación de fundamentar y motivar por qué resuelven o interpretan de determinada manera. Las personas facultadas para interpretar son varias, “corresponde al legislador, al juez, a la autoridad administrativa y a los particulares mediante una convención jurídica obligatoria”.¹²⁹

En este apartado me centraré en la interpretación del Poder Judicial, considerando los efectos que se produce al resolver un caso concreto y resaltando

¹²⁶ Prieto Sanchís, Luis, *El constitucionalismo de los derechos. Ensayos de filosofía jurídica*, Madrid, Trotta, 2013, p. 134.

¹²⁷ Schmill Ulises, Cossío José Ramon, *op.cit.*, nota 116, p. 63.

¹²⁸ Cossío José Ramón y Raigosa Luis, “Régimen político e interpretación constitucional en México”, en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998, p. 256.

¹²⁹ Rodríguez Grez, Pablo, *op.cit.*, nota 115, p. 62.

la importancia de ir más allá de lo que establece una norma jurídica. De ello resulta necesario admitir que “la interpretación es una tarea necesaria, obligada e imperativa que no puede dejarse de practicar”.¹³⁰

En la doctrina jurídica, varios autores sostienen que la interpretación que realizan los jueces de la ley, es crear derecho, es decir, realizan las atribuciones de un legislador; sobre éste punto, no estoy de acuerdo en considerar la interpretación cómo crear leyes. “El positivismo jurídico no puede aceptar el punto de vista de que el derecho es siempre objeto de interpretación. Se da por sentado que en mayor o menor medida, los jueces participan, a través de su actividad interpretativa, en el proceso de crea derecho”.¹³¹

El juez al momento de interpretar la ley, no está creando derecho, está eligiendo un significado de los diversos que tiene el enunciado jurídico,¹³² “el producto de su actividad son disposiciones. (...) En consecuencia la producción de disposiciones propia de las autoridades normativas no está regulada por las normas sobre la producción de normas, sino por otras normas sobre la producción jurídica”.¹³³

La interpretación de la ley, en cierta medida corresponde al poder judicial en sus distintos niveles, al juez, magistrado o ministro, por mencionar algunos; realizan la tarea de la interpretación de la ley, lo cual apunta a la conclusión de que “la interpretación tiene como destinatarios principales a los jueces”.¹³⁴

En la mayoría de las legislaciones no se establece cómo debe realizar la interpretación el juez, en ocasiones se señalan parámetros o límites; siguiendo una teoría positivista se tiene que el intérprete tendrá que realizar la interpretación

¹³⁰ *Ibidem*, p 48.

¹³¹ Atienza, Manuel, “Los límites de la interpretación constitucional de nuevo sobre los casos trágicos” en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998, p. 189

¹³² Véase Cossío José Ramón y Raigosa Luis, “Régimen político e interpretación constitucional en México”, en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998, pp. 255-270

¹³³ Ezquiaga Ganuzas, Francisco Javier, *op.cit.*, nota 121, p. 50.

¹³⁴ *Ibidem*, p. 47.

conforme a lo establecido en la ley y no podrá salirse de lo que señala. Aquí entran diversos factores que determinan la forma de realizar la interpretación, se dice que “la interpretación jurídica depende en buena medida de las condiciones “culturales” prevalecientes en cierto momento”.¹³⁵

Los jueces encargados de interpretar la ley, pueden plasmar en sus resoluciones su ideología o formas de pensar, que lo identifican en sus resoluciones, es decir, si un juez tiene determinada forma de pensar lo plasmara en sus sentencias. Lo cual apunta a la conclusión de que él piense qué: “el hecho de que funja en un determinado momento y lugar como titular de un órgano del Estado puede significar, desde su propia perspectiva, que está en el cargo, por el tipo de valores que sustenta”.¹³⁶

Recapitulando, tenemos que las teorías del derecho contienen en su mayoría pensamientos positivistas, de acuerdo con los autores citados queda señalado que los enunciados contenidos en una legislación tienen diferentes significados y el juez elige cuál es el más adecuado para implementar; queda señalado que en esa elección influye la ideología del juez y su formación.

Ahora bien, respecto a la interpretación que realiza el juez y el significado que elige del enunciado jurídico, surge la obligación de fundar y motivar dicha elección por medio de la argumentación. “La motivación de la decisión judicial es el principal medio de rendición de cuentas al pueblo del que dimana ese poder”.¹³⁷

La moral en el derecho, de acuerdo con las nuevas teorías señalan que la moral se encuentra en el derecho, son temas que se originaron de teorías de hace ya varios años, pero que ahora tienen un mayor impacto por la exteriorización de los derechos humanos, en ese sentido señalo algunas teorías que fundamentan que dentro del derecho existen principios, valores y una influencia de la moral. Nace una

¹³⁵ Schmill Ulises, Cossío José Ramon, *op.cit.*, nota 116, p. 65.

¹³⁶ *Ibidem*, p. 79.

¹³⁷ Ezquiaga Ganuzas, Francisco Javier, *op.cit.*, nota 121, p. 219.

mayor necesidad de interpretar; una herramienta que logra excelentes resultados aplicándola de manera correcta, de acuerdo con varios autores, es la ponderación.

Con relación a la interpretación de la Constitución se menciona que es “una interpretación superior a la de otras normas; o, si se quiere decirlo de otra manera, la interpretación constitucional marca los límites de posibilidad de la interpretación de todas las otras normas (...) aquí predominan enunciados de principio o enunciados valorativos, cuya interpretación representa una mayor complejidad”.¹³⁸

Los derechos humanos son tema que tiene gran importancia en la moral, señalaba Peces-Barba que con el término derechos humanos “se alude a dos cosas diferentes. Por un lado, a una pretensión moral fuerte que debe ser entendida para hacer posible una vida humana digna. Por otro lado se utiliza el término para identificar un sistema de Derecho positivo”.¹³⁹ Como se menciona con antelación, para éste autor el término más adecuado es Derechos Fundamentales.

Dentro de la interpretación, los intérpretes deben considerar los derechos fundamentales y “cuando hablamos de derechos fundamentales estamos refiriéndonos, al mismo tiempo a una pretensión moral justificada y a su recepción en el derecho positivo”. Conforme a ésta teoría se menciona que “sólo son derechos aquellos que se pueden justificar racionalmente como pretensiones morales iguales para todos los individuos y para todos los tiempos”.¹⁴⁰

La teoría de Peces-Barba, desde mi particular punto de vista es excesiva al considerar que todos los derechos surgen de la moral, sigue la misma corriente de considerar que “los derechos son plenamente hasta incorporarse al Derecho positivo”. En el punto que estoy totalmente de acuerdo con su teoría es en considerar que “el Poder del Estado está limitado por los derechos fundamentales”.¹⁴¹

¹³⁸ Atienza, Manuel, *op.cit.*, nota 131, p. 187.

¹³⁹ Peces-Barba, Martínez, Gregorio, *op.cit.*, nota 106, p. 20.

¹⁴⁰ *Ibidem*, pp. 29 y 130.

¹⁴¹ *Ibidem*, pp. 199 y 159.

El reconocimiento de la moral en el derecho a causado diversos puntos de vista, pero es aceptada por los autores, algunos parcialmente y otros la interpretan como la base; de ahí que “la objetividad en la interpretación de los conceptos morales es uno de los principales problemas de lo que se ha dado en llamar incorporacionismo, esto es, la incorporación de la moral en el derecho”.¹⁴²

Siguiendo una teoría positivista, se establece que todo derecho para ser válido debe estar contenido en una norma, lo cual tiene como consecuencia que: “el reconocimiento de un derecho moral a un determinado sujeto, por parte del ordenamiento jurídico positivo, implica por lo tanto el nacimiento de obligaciones jurídicas que recaen sobre otros sujetos, y por lo tanto una limitación de la libertad de estos últimos”.¹⁴³

El contenido de los derechos fundamentales y la moral en el derecho originó que también la forma de interpretación fuera menos limitada, dando como resultado que ahora los jueces pueden hacer uso de la ponderación, entendida ésta como “una consecuencia a mi juicio necesaria del modelo constitucional hoy vigente, que concibe los derechos fundamentales, los principios y directrices, no como orientaciones dirigidas sólo al legislado, sino como auténticas normas llamadas a disciplinar las relaciones y los conflictos sociales”.¹⁴⁴

Aquí la ponderación tiene un gran impacto en los derechos, en vista de que “la moral se incorpora también por la vía procedimental de la ponderación de principios”.¹⁴⁵ Bajo esa tesitura “cabe decir que ahora el derecho se impregna de moralidad a través de la argumentación”.¹⁴⁶ De ahí que la moral tiene un impacto no sólo en la elección de significados de los enunciados jurídicos, sino que también se manifiesta en el momento de ponderar principios y en la argumentación.

¹⁴² Prieto Sanchís, Luis, *op.cit.*, nota 126, p. 106.

¹⁴³ Guastini, Riccardo, *Estudios de teoría constitucional*, México, Fontamara, 2001, p. 212.

¹⁴⁴ Prieto Sanchís, Luis, *Justicia Constitucional y derechos fundamentales*, Madrid, Trotta, 2003, p. 171.

¹⁴⁵ Prieto Sanchís, Luis, *op.cit.*, nota 126, p. 113.

¹⁴⁶ *Ibidem*, p. 116.

La ponderación, como se menciona por el jurista Atienza:

Presupone que en los casos difíciles se da siempre una contraposición entre principios y valores (entendido por valores la dimensión justificativa de las normas contempladas como razones para la acción) que ha de resolverse mediante una operación de ponderación en la que se sobrepasan las diversas exigencias para alcanzar un punto de equilibrio mínimo u óptimo.¹⁴⁷

Ahora bien, para el funcionamiento adecuado de todo este sistema judicial, se requiere de jueces preparados, que en el momento de estar interpretando la ley logren combinar estas actividades. En ese contexto, cuando la interpretación realizada por el juez requiere de mayor ponderación, señala Atienza optar por el mal menor.¹⁴⁸

4. Control de constitucionalidad y control de convencionalidad, efectos y cambios en el derecho

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, los cambios que se han tenido con las presentes reformas, así como el reconocimiento de diferentes controles de constitucionalidad y convencionalidad en el Estado mexicano, de ello resulta que:

estas nuevas atribuciones resultan propias de los tribunales constitucionales europeos (...) lo que obliga a su análisis panorámico, con la finalidad de determinar si el máximo órgano jurisdiccional de México se ha convertido materialmente en un tribunal constitucional, a pesar de conservar la denominación formal de Suprema Corte, a la vez de realizar funciones propias de un tribunal supremo al encontrarse en la cúspide de la pirámide de un Poder Judicial Federal.¹⁴⁹

En esta nueva tarea de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de actuar, considero necesario especificar que son los Tribunales Constitucionales; “entendemos por tribunal constitucional a los altos órganos judiciales o jurisdiccionales situados dentro o fuera del poder judicial, independientemente de su denominación, cuya función material esencialmente consista en la resolución de

¹⁴⁷ Atienza, Manuel, *op.cit.*, nota 131, p. 197.

¹⁴⁸ *Ibidem*, p. 209.

¹⁴⁹ Ferrer Mac-Gregor, Eduardo, “Los tribunales constitucionales y la Suprema Corte de Justicia de México” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, México, Porrúa, 2002, t. I, p. 130.

los litigios o conflictos derivados de la interpretación o aplicación directa de la normativa constitucional”.¹⁵⁰

El control de constitucionalidad también tiene cambios en México en la forma de realizarse, señalo un antecedente importante de cómo nació “aparece en España el Tribunal de garantías Constitucionales previsto en la Constitución republicana de 1931, entre cuyas facultades principales correspondía conocer del recurso de amparo de garantías individuales, de clara esencia mexicana, y cuya introducción se debe, en gran medida, al constitucionalista mexicano Rodolfo Reyes Ochoa”.¹⁵¹

Otro de los controles de constitucionalidad y que desde mi punto de vista proporciona mayores herramientas y protección a los ciudadanos es el siguiente:

En los Estados Unidos de América se consolidó un sistema de control constitucional, a partir del famoso caso “Marbury vs Madison”, fallado por la Suprema Corte el 24 de febrero de 1803, (...) de esta forma nace el sistema de control constitucional conocido como “americano” o “difuso”, llamado así debido a que cualquier juez ordinario puede decidir sobre la conformidad de la ley aplicable al caso concreto con la Constitución.¹⁵²

El motivo por el que considero que beneficia más a la población éste control difuso es porque “En los Estados Unidos de Norteamérica, donde si bien las resoluciones de la Corte Suprema Federal operan sólo para el caso particular, en la práctica tienen efectos generales, debido a la fuerza vinculante del precedente jurisprudencial derivado de la doctrina del *stare decisis*.”.¹⁵³

Menciono algunos antecedentes y el funcionamiento, debido a que “en el sistema jurídico mexicano operan, conjuntamente, un sistema difuso y uno concentrado de control de constitucionalidad y/o de convencionalidad”.¹⁵⁴ De ahí que ahora la forma de interpretación debe considerar lo siguiente:

Época: Décima Época
Registro: 160525

¹⁵⁰ *Ibidem*, p. 139.

¹⁵¹ *Ibidem*, pp. 140 y 141.

¹⁵² *Ibidem*, p. 134.

¹⁵³ *Ibidem*, p. 138.

¹⁵⁴ Silva Meza, Juan N., *op.cit.*, nota 77, p. 188.

Instancia: Pleno
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro III, Diciembre de 2011, Tomo 1
Materia(s): Constitucional
Tesis: P. LXIX/2011(9a.)
Página: 552

PASOS A SEGUIR EN EL CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS.

La posibilidad de inaplicación de leyes por los jueces del país, en ningún momento supone la eliminación o el desconocimiento de la presunción de constitucionalidad de ellas, sino que, precisamente, parte de esta presunción al permitir hacer el contraste previo a su aplicación. En ese orden de ideas, el Poder Judicial al ejercer un control de convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos, deberá realizar los siguientes pasos: a) Interpretación conforme en sentido amplio, lo que significa que los jueces del país -al igual que todas las demás autoridades del Estado Mexicano-, deben interpretar el orden jurídico a la luz y conforme a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los cuales el Estado Mexicano sea parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia; b) Interpretación conforme en sentido estricto, lo que significa que cuando hay varias interpretaciones jurídicamente válidas, los jueces deben, partiendo de la presunción de constitucionalidad de las leyes, preferir aquella que hace a la ley acorde a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte, para evitar incidir o vulnerar el contenido esencial de estos derechos; y, c) Inaplicación de la ley cuando las alternativas anteriores no son posibles. Lo anterior no afecta o rompe con la lógica de los principios de división de poderes y de federalismo, sino que fortalece el papel de los jueces al ser el último recurso para asegurar la primacía y aplicación efectiva de los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los cuales el Estado Mexicano es parte.

Varios 912/2010. 14 de julio de 2011. Mayoría de siete votos; votaron en contra: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Jorge Mario Pardo Rebolledo con salvedades y Luis María Aguilar Morales con salvedades. Ausente y Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Encargado del engrose: José Ramón Cossío Díaz. Secretarios: Raúl Manuel Mejía Garza y Laura Patricia Rojas Zamudio.

El Tribunal Pleno, el veintiocho de noviembre en curso, aprobó, con el número LXIX/2011(9a.), la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a veintiocho de noviembre de dos mil once.

Nota:

En la resolución emitida el 25 de octubre de 2011 por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la solicitud de modificación de jurisprudencia 22/2011, en el punto único se determinó: "Único. Han quedado sin efectos las tesis jurisprudenciales números P./J. 73/99 y P./J. 74/99, cuyos rubros son los siguientes: 'CONTROL JUDICIAL DE LA CONSTITUCIÓN. ES ATRIBUCIÓN EXCLUSIVA DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN.' y 'CONTROL DIFUSO DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS GENERALES. NO LO AUTORIZA EL ARTÍCULO 133 DE LA CONSTITUCIÓN.'", conclusión a la que se arribó en virtud del marco constitucional generado con motivo de la entrada en vigor del Decreto por el que se modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero y reforma diversos artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 10 de junio de 2011.

La tesis P./J. 73/99 y P./J. 74/99 anteriormente citadas aparecen publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo X, agosto de 1999, páginas 18 y 5, respectivamente.

Por ejecutoria del 19 de septiembre de 2012, la Segunda Sala declaró improcedente la contradicción de tesis 283/2012 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis.

Por ejecutoria del 19 de septiembre de 2012, la Segunda Sala declaró improcedente la contradicción de tesis 286/2012 derivada de la denuncia de la que fue objeto el criterio contenido en esta tesis.¹⁵⁵

La forma de interpretar de los jueces mexicanos ahora es más nutrida, debe considerar la Constitución, las normas internas y los tratados internacionales junto con las obligaciones que de los mismos descenden y aplicar un control constitucional concentrado la Suprema Corte de Justicia de la Nación y un control difuso los jueces en sus resoluciones.

El reconocimiento de los derechos humanos, que el Estado mexicano aceptará que los jueces deberán hacer una interpretación conforme a los tratados y la Constitución, son cambios que requieren de personas con determinada visión sobre los derechos. Los jueces ordinarios también deberán aplicar los tratados en sus resoluciones, tienen que tener un vasto conocimiento sobre los derechos humanos, saber cuándo una ley o la misma Constitución violan derechos tutelados por los tratados.

El campo de derechos para las personas es muy amplio, pero para que se reflejen en las sentencias estos derechos requiere de jueces preparados, que tenga una calidad humana, que sean solidarios con las demás personas y que los asuntos sean tratados con sutileza, que valoren que sus resoluciones pueden proteger a una persona de injusticias o ayudar para que se comenten más injusticias en su contra.

El principio *pro persona* es, en lo personal, una herramienta que busca proteger a los gobernados y brindarle de todos los derechos contemplados en la Constitución o en los tratados, la protección más favorable, aquí la tarea de los jueces aumenta, ya que no sólo buscará resolver un asunto sino buscar una solución que beneficie más a la persona. Esto se puede lograr con jueces que

¹⁵⁵ Tesis P. LXIX/2011(9a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, t. I, Diciembre de 2011, p. 552, en <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/tesis.aspx>, fecha y hora de consulta 23/11/2014, 14:59.

conozcan los derechos, que a través de este conocimiento logre percibir los principios y que busque siempre la protección de los derechos fundamentales.

En la aplicación de un control de constitucionalidad concentrado y difuso en el Estado mexicano, genera dudas en cuanto a su aplicación, por lo siguiente, cuando un juez ordinario deja de aplicar una norma, ésta desaplicación sólo beneficia a la persona, en México no está contemplado el sistema de precedentes judiciales, la resolución de ese asunto no será aplicado para resolver los demás que sean iguales al caso planteado, tampoco pasara esta sentencia a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para hacer una declaratoria general, aquí parece como un obstáculo más para llegar a la Suprema Corte de Justicia de la Nación y que sea declarada una sentencia con efectos *erga-omnes*.

Una de las cosas que todo juez debe tener presente en la aplicación y resolución de litigios es la fundamentación y motivación, ahora no basta con plasmar un fundamento legal, sino que debe argumentar y explicar, por qué resuelve de esa manera, como quedó señalado por los diversos autores citados.

Siguiendo una forma de resolver litigios de forma no muy positivista, reconociendo principios en las leyes y lograr identificar las diversas formas de interpretación de los tratados y la Constitución, tendrá como resultado un acercamiento a la justicia.

IV. EFECTOS EN LOS SUJETOS PASIVOS DE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA DE LA DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TRIBUTARIA

Los efectos que produce una sentencia de juicio de amparo en el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria son diversos, en el presente apartado centraré mi estudio en los efectos de las sentencias de juicio de amparo que declaran inconstitucional una ley tributaria en los sujetos pasivos de la relación jurídica.

Los cambios que se mencionan en los capítulos anteriores, como son el control de constitucionalidad, el control de convencionalidad, el estudio *ex officio*

que realizan los jueces, el control difuso, el control concentrado, el principio *pro persona*, la ponderación de los derechos y los cambios jurisprudenciales que se están dando, ocasionan que la forma en que se fundamenta y motiva una sentencia sea conforme a estos lineamientos del derecho.

En el juicio de amparo también se dieron cambios importantes en cuanto a los efectos que producen las sentencias, en ese tenor señalo los siguientes artículos de la Ley de Amparo que fundamentan lo mencionado.

Los efectos de la concesión del juicio de amparo se encuentran establecidos en el artículo 77 de la Ley de Amparo, en la fracción I contiene que “cuando el acto reclamado sea de carácter positivo se restituirá al quejoso en el pleno goce del derecho violado, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación (...)”.¹⁵⁶ De éste artículo se desprende que ahora las sentencia buscarán la restitución de los derechos y no sólo de amparar contra los efectos de posibles violaciones.

Los efectos de la sentencia tratándose de la inconstitucionalidad de una ley establece el artículo 78 de la Ley de Amparo que “Cuando el acto reclamado sea una norma general la sentencia deberá determinar si es constitucional, o si debe considerarse inconstitucional. Si se declara la inconstitucionalidad de la norma general impugnada, los efectos se extenderán a todas aquellas normas y actos cuya validez dependa de la propia norma invalidada. Dichos efectos se traducirán en la inaplicación únicamente respecto del quejoso”.¹⁵⁷

Las sentencias de amparo como se señala en el artículo 192 de la Ley de Amparo “deben ser puntualmente cumplidas. Al efecto, cuando cause ejecutoria la sentencia en que se haya concedido el amparo, o se reciba testimonio de la dictada

¹⁵⁶ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 11: 53 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

¹⁵⁷ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 11: 59 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

en revisión, el juez de distrito o el tribunal unitario de circuito, si se trata de amparo indirecto, o el tribunal colegiado de circuito, tratándose de amparo directo, la notificarán sin demora a las partes” .¹⁵⁸

La Ley de Amparo contempla la declaratoria general de inconstitucionalidad por lo cual señalo el siguiente artículo

Artículo 210. Si con posterioridad a la entrada en vigor de la declaratoria general de inconstitucionalidad, se aplica la norma general inconstitucional, el afectado podrá denunciar dicho acto:

I. La denuncia se hará ante el juez de distrito que tenga jurisdicción en el lugar donde el acto deba tener ejecución, trate de ejecutarse, se esté ejecutando o se haya ejecutado.

Si el acto denunciado puede tener ejecución en más de un distrito o ha comenzado a ejecutarse en uno de ellos y sigue ejecutándose en otro, el trámite se llevará ante el juez de distrito que primero admita la denuncia; en su defecto, aquél que dicte acuerdo sobre ella o, en su caso, el que primero la haya recibido.

Cuando el acto denunciado no requiera ejecución material se tramitará ante el juez de distrito en cuya jurisdicción resida el denunciante.

El juez de distrito dará vista a las partes para que en un plazo de tres días expongan lo que a su derecho convenga.

Transcurrido este plazo, dictará resolución dentro de los tres días siguientes. Si fuere en el sentido de que se aplicó la norma general inconstitucional, ordenará a la autoridad aplicadora que deje sin efectos el acto denunciado y de no hacerlo en tres días se estará a lo que disponen los artículos 192 al 198 de esta Ley en lo conducente. Si fuere en el sentido de que no se aplicó, la resolución podrá impugnarse mediante el recurso de inconformidad;

II. Si con posterioridad la autoridad aplicadora o en su caso la sustituta incurrieran de nueva cuenta en aplicar la norma general declarada inconstitucional, el denunciante podrá combatir dicho acto a través del procedimiento de denuncia de repetición del acto reclamado previsto por el Capítulo II del Título Tercero de esta Ley.

El procedimiento establecido en el presente artículo será aplicable a los casos en que la declaratoria general de inconstitucionalidad derive de lo dispuesto por la Ley Reglamentaria de las Fracciones I y II del Artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.¹⁵⁹

El presente artículo señalado no tiene aplicación en materia tributaria, lo cual queda debidamente fundamentado en el segundo párrafo del siguiente artículo

Artículo 231. Cuando las salas o el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los juicios de amparo indirecto en revisión, resuelvan la inconstitucionalidad de una norma general por segunda ocasión consecutiva, en una o en distintas sesiones, el presidente de la sala respectiva o de la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo informará a la autoridad emisora de la norma.

¹⁵⁸ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 26/03/2015, 12:06 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

¹⁵⁹ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 06/04/2015, 10: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

Lo dispuesto en el presente Capítulo no será aplicable a normas en materia tributaria.¹⁶⁰

Una vez acreditado que en materia tributaria no procede la declaratoria general de inconstitucionalidad, la improcedencia de la acción de inconstitucionalidad y las controversias constitucionales señalo los efectos que causan en los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria.

Uno de los principales efectos en los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria es que los beneficios que pueden tener las personas de una declaratoria general de inconstitucionalidad no proceden en materia tributaria, por el motivo que no pueden acudir los particulares a la controversia constitucional o a la acción de inconstitucionalidad, dentro de las fracciones que señalan la procedencia de las mismas no se faculta a ningún poder del Estado, Comisión de Derechos Humanos u organismo para que pueda accionar estos mecanismos de defensa contra normas tributarias.

Las sentencia del juicio de amparo en otras materias que no se a la tributaria generan jurisprudencia en cuanto a la declaratoria de inconstitucionalidad, pero en materia tributaria esto no es procedente; lo mencionado queda debidamente fundamentado en el artículo 107 fracción II de la Constitución el cual a la señala lo siguiente: cito sólo los primeros cuatro párrafos de esta fracción

Las sentencias que se pronuncien en los juicios de amparo sólo se ocuparán de los quejosos que lo hubieren solicitado, limitándose a ampararlos y protegerlos, si procediere, en el caso especial sobre el que verse la demanda.

Cuando en los juicios de amparo indirecto en revisión se resuelva la inconstitucionalidad de una norma general por segunda ocasión consecutiva, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo informará a la autoridad emisora correspondiente.

Cuando los órganos del Poder Judicial de la Federación establezcan jurisprudencia por reiteración en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo notificará a la autoridad emisora. Transcurrido el plazo de 90 días naturales sin que se supere el problema de inconstitucionalidad, la Suprema Corte de Justicia de la Nación emitirá, siempre que fuere aprobada por una mayoría de cuando menos ocho votos, la declaratoria general de inconstitucionalidad, en la cual se fijarán sus alcances y condiciones en los términos de la ley reglamentaria.

¹⁶⁰ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 06/04/2015, 10: 32 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores no será aplicable a normas generales en materia tributaria (...).¹⁶¹

Como se señala en el artículo señalado, cuando se resuelva por segunda ocasión sobre la inconstitucionalidad de una norma o se establezca jurisprudencia por reiteración de criterios en la cual se determine la inconstitucionalidad, se avisará a la autoridad emisora, pero en materia tributaria esto no será procedente.

El juicio de amparo en México es un mecanismo de protección que puede tener eficacia en cuanto a la protección de los derechos humanos de los gobernados si se acude en tiempo y forma, es decir, en materia tributaria el amparo sigue procediendo de la misma forma hasta antes de la actual Ley de Amparo, de ahí que, el gobernado debe acudir de manera personal al juicio de amparo en materia tributaria.

Las leyes no tienen la misma efectividad en un tiempo que en otro, ello autoriza a concluir que “toda norma puede ser violada, ya que tiene el sentido de ordenar la conducta de seres dotados de albedrío, y además los actos de cumplimiento de la norma no son de igual frecuencia o periodicidad”.¹⁶²

Señalo los elementos que siguen vigentes en el juicio de amparo para de ahí explicar sus limitaciones y los efectos que tiene el seguir resolviendo de esta manera el juicio de amparo.

Durante el transcurso de los años se ha establecido que las leyes deben ser elaboradas conforme a la constitución, por consiguiente algunos juristas mencionan que “el conjunto de normas jurídicas se encuentran subordinados a la Constitución, que es ley fundamental y ley suprema”.¹⁶³

¹⁶¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 06/03/2015, 18:30 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf.

¹⁶² Martínez Sánchez, Francisco, *op.cit.*, nota 80, 2002, p.3.

¹⁶³ *Idem*.

El juicio de amparo sigue procediendo con efectos que dejaron las teorías hasta antes de la actual Ley de Amparo, en palabras de los juristas se dice que

el juicio de amparo es el medio de control para tutelar las garantías individuales, sociales, incluso aquellas que pueden estar en presente distinto a los veintinueve primeros artículos de la Carta Magna, como es la garantía de proporcionalidad y equidad en las contribuciones, que tutela en artículo 31, fracción IV, del ordenamiento constitucional y como sabemos, el amparo se promueve a instancia de parte agraviada.¹⁶⁴

La supremacía constitucional es otro factor que genera efectos en los sujetos pasivos de la relación jurídica, los tratados internacionales que firma y ratifica el Estado mexicano también tienen vigencia, pero el problema es cuando un tratado beneficia más que la Constitución, en México prevalecerá lo establecido en la Constitución y no se aplica el principio *pro persona*, tema que explicare en el siguientes capítulo.

Las facultades que tienen los poderes del Estado están establecidas en la Constitución, en consecuencia “La organización de los poderes públicos significa dotarlos de competencia, para que puedan legítimamente actuar conforme a sus atribuciones, pero esta especificación no puede ir más allá de lo que determine la ley fundamental”.¹⁶⁵

Los poderes de la Federación deben actuar dentro de las facultades establecidas en la Constitución, no pueden realizar ningún acto que no estén facultados dentro de una ley, pero en ocasiones el poder Legislativo dicta leyes que no son de acuerdo a la Constitución, aquí está actuando dentro de sus facultades de expedir leyes pero está violando la supremacía constitucional; ello autoriza a concluir que “ los gobernados están expuestos a que se les aplique por parte de las autoridades, leyes que son verdaderamente atentatorias a sus derechos fundamentales” y “la aplicación de leyes contrarias al pacto federal constituye una

¹⁶⁴ *Ibidem*, p.6.

¹⁶⁵ *Ibidem*, p.119.

contravención a los principios constitucionales que provoca una afectación a la esfera jurídica de los individuos”.¹⁶⁶

Cualquier ley que sea contraria a la Constitución no debería tener aplicación, en ese tenor:

Algunas leyes y tratados internacionales contienen preceptos inconstitucionales que han sido borrados a través de la jurisprudencia obligatoria emitida por la Suprema Corte de Justicia de Nación, por ejemplo, las resoluciones referentes a la inconstitucionalidad de impuesto al activo de las empresas o de la afiliación obligatoria a sindicatos de trabajadores u organismos patronales¹⁶⁷

La jurisprudencia es una forma de dejar las leyes y tratados de forma que no estén en contra de la Constitución, pero para que esta jurisprudencia se aplique en el caso de la materia tributaria, tiene que ser invocada dentro de un juicio, el cual “tiene como consecuencia fundamental restituir el pleno goce de las garantías individuales violadas”¹⁶⁸ hoy en día derechos humanos, es decir, “en este sistema es importante señalar que la fórmula Otero no se ve menoscabada por los efectos que tenga la referida jurisprudencia, pues la sentencia concesoria seguirá protegiendo únicamente a los gobernados que hayan promovido el juicio de garantía”.¹⁶⁹

En materia tributaria la sentencia del juicio de amparo sólo beneficia a la persona que lo promueve es decir al quejoso, en palabras de Coello Cetina señala que “la sentencia concesoria únicamente puede trascender a la esfera jurídica del quejoso, sin que la respectiva declaratoria de inconstitucionalidad pueda jurídicamente beneficiar a diversos gobernados”.¹⁷⁰

Los efectos sólo son para el quejoso que acude al amparo, en ese contexto “cabe agregar que cuando se trata de una disposición de observancia general, la

¹⁶⁶ *Ibidem*, pp. 142 y 144.

¹⁶⁷ Reyes Reyes, Pablo Enrique, *La acción de inconstitucionalidad*, México, Oxford, 2004, p. 148.

¹⁶⁸ Coello Cetina, Rafael, “Los efectos de las sentencias concesorias contra leyes tributarias” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, 4a.ed., México, Porrúa, 2003, t. I, p. 641.

¹⁶⁹ *Ibidem*, p. 645.

¹⁷⁰ *Ibidem*, p. 643.

declaratoria de su inconstitucionalidad no trasciende ni vincula a los órganos que concurrieron a su formación, sino solamente a los que pueden llevar a cabo su aplicación concreta en perjuicio de personas, de ahí que el legislador o el creador de la norma respectiva no está obligado a modificar su actuar inconstitucional”.¹⁷¹

Los efectos de la sentencia de juicio de amparo tienen consecuencias en el pasado y en el futuro, por consiguiente:

Las sentencias que declaran la inconstitucionalidad de una disposición de observancia general tendrán efectos restitutorios hacia el pasado destruyendo, en su caso, el acto de aplicación que dio lugar a la demanda y los que se hayan dado durante la tramitación del mismo en perjuicio del quejoso y además, tendrá efectos vinculatorios hacia el futuro o *ex nunc* al impedir que en lo sucesivo se aplique a ese gobernado lo dispuesto en el numeral inconstitucional en tanto ese precepto no sea modificado por un nuevo acto legislativo.¹⁷²

Específicamente en materia tributaria los efectos de la sentencia de juicio de amparo son los siguientes:

Tendrá como efecto restitutorio o *ex tunc*, que la afectación que sufrió en su patrimonio el quejoso al cumplir voluntariamente o coactivamente con la respectiva obligación tributaria, en la medida en que es inconstitucional, desaparezca del mundo jurídico, por lo que, en su caso, la liquidación respectiva deberá dejarse insubsistente y si aquél realizó algún entero derivado de la obligación viciada, este le deberá ser devuelto por la autoridad competente, total o parcialmente.¹⁷³

Otro de los beneficios es que “también lleva aparejado que el referido beneficio se elimine de la esfera jurídica de ese gobernado, pues lo contrario implicaría destruir parcialmente las consecuencias del acto reclamado y propiciar un enriquecimiento ilícito”. Por consiguiente “si el fallo protector declaró la inconstitucionalidad de todo el tributo el quejoso ya no estará vinculado a cumplir con cualquier otra obligación accesoria que tenga su origen en esa relación jurídica principal”.¹⁷⁴

Los sujetos que acuden al juicio de amparo y obtienen una sentencia favorable tienen ventajas sobre las personas que no presentaron demanda de juicio

¹⁷¹ *Ibidem*, p. 648.

¹⁷² *Ibidem*, p. 655.

¹⁷³ *Ibidem*, p. 665.

¹⁷⁴ *Ibidem*, pp. 665 y 666.

de amparo, es decir, la persona que obtuvo “un fallo protector respectivo implicó desincorporar plenamente de la esfera jurídica de la quejosa la correspondiente obligación tributaria, destacan las exenciones del impuesto al activo y del impuesto sobre la tenencia de vehículos”.¹⁷⁵

Las personas que acuden al juicio de amparo están recibiendo un beneficio al no ser sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria, esto es debido a la no aplicación de la norma tributaria que se declaró inconstitucional en el juicio de amparo. En palabras del magistrado Zaldívar Lelo de Larrea señala que

el principio de relatividad de las sentencias de amparo en tratándose de normas generales- la mal llamada Fórmula OTERO, porque obviamente OTERO previó un mecanismo de control político combinado con el control jurisdiccional-, me parece que ahora no tiene justificación alguna: viola la supremacía constitucional, vulnera el principio de igualdad ante la ley, afecta la regularidad del orden jurídico y genera múltiples injusticias.¹⁷⁶

Las soluciones que se proponen para la declaratoria general de inconstitucionalidad son diversas, algunos juristas consideran que “la inconstitucionalidad general es un caso extremo, los tribunales constitucionales en todo el mundo recurren a lo que se conoce como *interpretación conforme* esto significa que el tribunal constitucional al analizar la constitucionalidad de la ley, antes de declararla inconstitucional, busca dentro de las interpretaciones jurídicas posibles una que haga a esa norma general conforme a la Constitución”.¹⁷⁷

El actual ministro Zaldívar Lelo de Larrea señala que la forma en que se puede tratar el problema de la declaratoria general de inconstitucional son tres sentidos que pudiera tener una sentencia de amparo, en tratándose de normas generales, primero declararla inconstitucional; segundo, declarar que la ley es constitucional, siempre y cuando se interprete en un determinado sentido, esto puede ser a través de una sentencia estimatoria que concede el amparo o desestimatoria que no lo conceda; y esa interpretación conforme tendrá también un

¹⁷⁵ *Ibidem*, p.670.

¹⁷⁶ Zaldívar Lelo de Larrea, Arturo, “Hacia una nueva ley de amparo” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, México, Porrúa, 2003, p. 819.

¹⁷⁷ *Ibidem*, p. 819.

contenido general y vinculatorio; tercer sentido, que es constitucional la norma general.¹⁷⁸

Un pensamiento que se tiene respecto a la declaratoria de inconstitucional es que “es algo de la mayor gravedad, no es nada más decir “mañana no hay Ley del Impuesto sobre la Renta””.¹⁷⁹ Claro está que la declaratoria de inconstitucional tiene efectos tanto positivos para algunos, como negativos para otro. Pero ¿Qué situación será más grave, que el Estado recaude contribuciones con leyes que violan los derechos humanos de los sujetos pasivos de la relación jurídica o dejar sin efectos una ley que es inconstitucional y que el Estado deje de percibir esas contribuciones?

Para dar contestación a la interrogante retomaré elementos mencionados anteriormente que tiene un impacto en nuestra actualidad y propondré ciertas ideas para estar en presencia de leyes más justas y de aplicación conforme a los principios y derechos humanos establecidos en la Constitución. Para tener sentencia más protectoras de los derechos humanos “se requiere de una nueva mentalidad, desechar conceptos rigoristas, interpretaciones formalistas y letristas que tanto daño han hecho al juicio de amparo y a nuestro país”.¹⁸⁰

El Estado cuenta con la facultad de exigir a los ciudadanos el pago de una contribución e incluso emitir multas en caso de incumplimiento, hace referencia Delgadillo, aludiendo que, como toda disposición legal, la que establece los tributos debe fundar su existencia en la Constitución, de lo contrario se estaría hablando de una ley anticonstitucional y si partimos del análisis de sus preceptos encontramos que no existe disposición expresa que defina a los tributos como aquellas aportaciones que el Estado impone a los particulares con el fin principal de obtener

¹⁷⁸ *Ibidem*, p. 819.

¹⁷⁹ *Ibidem*, p. 820.

¹⁸⁰ *Ibidem*, p. 823

recursos y sólo podemos derivar su base constitucional del artículo 31 fracción IV, no siendo éste específico.¹⁸¹

Toda ley debe emanar de la Constitución, ya que debe tener sustento constitucional, de lo contrario se estaría en presencia de una ley inconstitucional, y por consecuencia la misma no podrá ser aplicada a los ciudadanos. En ese tenor se menciona que:

La Constitución es la fuente inicial del Derecho Fiscal, pues de ella derivan por un lado, la organización, estructura y funcionamiento de los poderes del Estado, sus relaciones entre éstos, con los particulares y con otras entidades públicas soberanas; por otro lado, sienta las bases de la obligación tributaria, la potestad tributaria federal y local, así como los principios de legalidad y audiencia que rigen los actos de las autoridades fiscales.¹⁸²

Con relación al término de inconstitucional señala el autor Pina Vara que es el: "acto o norma cuyo contenido está en contradicción con la Constitución Política del Estado",¹⁸³ de ahí que:

La inconstitucionalidad es la contravención al texto constitucional. Conforme a lo dispuesto en el artículo 128 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades deben cumplir y hacer cumplir las disposiciones constitucionales y las leyes que de la propia constitución emanen, por lo que los actos de las autoridades se deben realizar dentro del estricto marco legal en que le son conferidas sus atribuciones.¹⁸⁴

Como ha quedado señalado anteriormente el juicio de amparo es un medio de defensa para los particulares en contra de leyes inconstitucionales o actos de autoridad que violen los derechos humanos contenidos en nuestra Constitución; el particular puede hacer uso del juicio de amparo contra de una ley inconstitucional. En ese tenor:

Si la ley es inconstitucional, ello implica que el Estado nunca tuvo derecho a cobrar esa contribución o, lo que es lo mismo, conservar lo recaudado implicaría un enriquecimiento sin causa, el cual se define como el "aumento producido en el patrimonio de una persona, a costa del patrimonio de otra, sin que haya mediado causa que justifique el incremento del

¹⁸¹ Delgadillo, Luis Humberto, *op.cit.*, nota 19, p. 31.

¹⁸² Sánchez Gómez, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, México, Porrúa, 2008, p.43.

¹⁸³ Pina Vara, Rafael de, *Diccionario de Derecho*, México, Porrúa, 2007, p.317.

¹⁸⁴ Martínez Sánchez, Francisco, *op.cit.*, nota 80, p. 9.

segundo, y que obliga al enriquecido a indemnizar al empobrecido, hasta que ambos patrimonios queden en la situación anterior al enriquecimiento injustificado”.¹⁸⁵

En materia tributaria la sentencia de amparo que declara la inconstitucionalidad de una ley solo beneficia al quejoso, es decir no tiene efectos *erga omnes*, el cual de acuerdo a De Pina, lo define como: “Expresión latina usada para referirse a la eficacia que tienen determinados actos, frente a todos, aun aquellos que no son parte de los mismos. Validez general”.¹⁸⁶Bajo esa tesisura,

Existiría un avance en el amparo fiscal por lo que hace a los efectos generales que tendrían las sentencias que resuelvan los juicios de amparo contra leyes en materia fiscal, en virtud de que la norma que sea declarada inconstitucional por Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación quedará invalida y tendrá como efecto la expulsión de la misma del orden jurídico nacional, con el consecuente beneficio para aquellos que no accedieron a solicitar el amparo.¹⁸⁷

En México se han cobrado contribuciones inconstitucionales, el Estado sigue cobrando aun cuando conoce que se violan derechos humanos, de ello resulta necesario admitir que

A lo largo de la historia, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha declarado inconstitucionales algunas contribuciones que, posteriormente, se volvieron a establecer, lo que significa que su declaratoria de inconstitucionalidad no impidió a los gobiernos municipales, estatales o federal, intentar recaudar contribuciones inconstitucionales. Tales son los casos de contribuciones relativas al alumbrado público (que desde 1977 hasta 2007 han sido declaradas inconstitucionales), al derecho de trámite aduanero, al impuesto sobre radicación en el Estado de México (1993 y 1994), al impuesto sustitutivo del crédito al salario (2002 y 2003), al artículo 109, fracción XI, de la LISR (bonos a funcionarios públicos, 2002 y 2003), a la prohibición para deducir pérdidas en venta de acciones (1998, 2002, 2003 y actualmente en trámite) y a la deducción de compras de importación (1997 y 2002).¹⁸⁸

Se planteó el problema de la gran cantidad de personas que acuden en demanda de justicia a través del juicio de amparo y los efectos que genera en el Estado, pero

¹⁸⁵ Ortiz Hidalgo, Luis, “¿Quién abusa del amparo fiscal?”. Revista El Mundo del Abogado, México, 8(136), 49-52, 2010, [citado 19/09/2012, 18:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/abusa-amparo-fiscal-217032797>.

¹⁸⁶ Pina Vara, Rafael de, *op.cit.*, nota 183, 2007, p. 271.

¹⁸⁷ Núñez Cue, Marco Aurelio, “La iniciativa de reforma del artículo 107 constitucional, ¿avance o retroceso en el amparo fiscal?”. Debate Social, México, 5(25), 1-20, 2010, [citado 24/09/2012, 19:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/iniciativa-constitucional-x00bf-avance-retroceso-242084062>.

¹⁸⁸ Ortiz Hidalgo, Luis, *op.cit.*, nota 185 p. 50.

si los legisladores no crearan impuestos inconstitucionales, entonces los contribuyentes no tendrían la necesidad de combatirlos a través del juicio de amparo; en esa virtud, es claro que la culpa de que cada año se promuevan miles de demandas de amparos contra leyes fiscales y que con éstas se ahogue de trabajo cada día más al Poder Judicial de la Federación, no es de los contribuyentes que sólo actúan legítimamente en defensa de sus derechos fundamentales, sino en todo caso de un Poder Legislativo que en cada nueva legislatura decepciona cada día más al pueblo de México.¹⁸⁹

En resumidas cuentas, tenemos que la sentencia de juicio de amparo contra normas tributarias sólo beneficia a la persona que interpuso el juicio de amparo, sigue aplicándose la Fórmula Otero, es decir, opera el principio de instancia de parte. Se acredita que diversos juristas consideran que no es cualquier cosa declarar inconstitucional una norma, estando de acuerdo con ellos, considero que son fundados sus estudios, de manera que, si genera efectos en el Estado pero lo que ocasiona en el pueblo mexicano el recaudar contribuciones con leyes inconstitucionales origina que la misma población desconfíe más de los órganos de gobierno.

El dinero que se recauda por el Estado a través de leyes declaradas inconstitucionales hace que las personas sigan creyendo de que la ley protege sólo a las personas con recursos económicos, mejor dicho, si una persona tiene los recursos económicos, conoce las leyes, sabe detectar cuando una norma es inconstitucional o contrata un abogado para presentar una demanda de juicio de amparo, esta persona si obtiene una sentencia favorable no pagará dicha contribución, de manera que, las personas que no presentan demanda de juicio de amparo, no conocen de leyes, no saben identificar cuando una norma es inconstitucional o no tienen los recursos para poder pagar un abogado, el Estado seguirá cobrando la contribución correspondiente a esta norma tributaria.

Una vez señalado alguna de las causas de por qué las personas no acuden al juicio de amparo, a decir verdad, en esencia estamos en presencia de una notable desigualdad, de facto se conoce la inconstitucionalidad de la ley que se aplica, pero el no contar con recursos económicos o no tener conocimientos sobre la

¹⁸⁹ Núñez Cue, Marco Aurelio, *op.cit.*, nota 187. pp. 8 y 9.

inconstitucionalidad de una ley ocasiona que durante la vigencia que tenga este impuesto se seguirá pagando la contribución.

El ampliar el plazo para poder presentar demanda de juicio de amparo es un beneficio para la población, si agregamos que se reconozca en la ley la declaratoria general de inconstitucionalidad, las personas que no presentaron juicio de amparo contra una norma inconstitucional por diversas causas obtendrán un beneficio al no pagar una contribución inconstitucional.

Dicho en otras palabras, el no aplicar una norma inconstitucional tiene como resultado estar en presencia de normas tributarias más justas, mejor elaboración de leyes por parte de los legislados, mayores beneficios para las personas que no tienen recursos económicos, menor desigualdad en las personas y generar mayor confianza en los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial.

Menciono que generaría que la población tenga mayor confianza en los poderes por el hecho de el poder Ejecutivo presentaría un proyecto de Ley de Ingresos y egresos que no viola derechos humanos, el poder Legislativo lo aprobaría y de acuerdo a lo planteado en el capítulo segundo tendría mayor tiempo para su estudio y en caso de que se detectara su inconstitucionalidad de la contribución el poder Judicial realizará una declaratoria general de inconstitucionalidad de la misma.

Para lograr normas tributarias más justas, apegadas a los derechos humanos y protectoras del mismo Estado propongo que, como ocurre en otros países, facultar a un cierto número de personas para poder interponer acción de inconstitucionalidad, no necesariamente personas que tengan el interés jurídico sino que puedan tramitarla aquellas que tengan el interés simple, dicho de otra forma, abrir las puertas a la acción de inconstitucionalidad a un determinado porcentaje de la población que conjuntamente interpondrá esta acción ante el órgano jurisdiccional correspondiente, por ende la sentencia que declare la inconstitucionalidad de una norma tributaria tendrá efectos generales.

Para lograr estar en presencias de normas tributarias más justas, se requiere de jueces que apliquen los cambios que tiene el sistema jurídico, es decir, que realice control de constitucionalidad, control de convencionalidad *ex officio*, ponderación de los derechos, aplique el principio *pro persona*, conozcan los tratados internacionales y que busque una interpretación a las normas y no estar en la creencia que la ley sólo tiene un significado que no puede cambiar con el paso de los años.

Otro de los beneficios que tiene el no tener leyes que violan los derechos humanos es que el número de juicios disminuye y la carga de los tribunales es menor.

El abrir las puertas a la acción de inconstitucionalidad, a la declaratoria general de inconstitucionalidad de las sentencias de juicio de amparo contra normas tributarias no origina dejar al Estado sin normas para recaudar, generaría que las personas encargadas de elaborarlas, de aprobarlas y de defenderlas realicen su trabajo de mejor manera, en otros términos, desde los encargados de redactar las normas tributarias, los que aprueban las mismas y los que las protegen, tendrán que realizar un análisis exhaustivo de la constitucionalidad de la ley; sino conocen estas personas de las normas tributarias y cuando violan las mismas derechos humanos, tendrán la obligación de contratar personas capacitadas en estos temas para desarrollar su función.

Así es dable llegar a la conclusión que en México se pueden dar estos cambios ya que se cuenta con juristas, jueces, magistrados y ministros que tienen el conocimiento para poder identificar una violación de derechos humanos o un contenido de una ley o norma contraria a la Constitución y conforme a las herramientas otorgadas a los jueces a partir del año 2011 para resolver los asuntos jurídicos, estos podrán beneficiar y otorgar mayor grado de protección a los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria.

Por consiguiente, el crear o modificar normas tributarias conforme a la Constitución y a los tratados internacionales tiene como consecuencia que las

personas no acudan a los órganos jurisdiccionales interponiendo medios de control constitucionales para la protección de sus derechos.

Por lo tanto, se puede presentar una Ley de Ingresos, leyes o normas o incluso modificaciones de normas tributarias que no viole derechos humanos. El permitir a los ciudadanos activar un medio de control constitucional que permita obtener una sentencia con efectos *erga-omnes* beneficiaría a mayor número de personas y no se seguiría aplicando una ley o norma inconstitucional.

En otros Estados, como es España, se establecen medios de control constitucional por medios de los cuales a través de un recurso de amparo una persona puede ocasionar que una ley o norma sea expulsada del sistema jurídico. Lo explicaré a detalle en el capítulo cuarto la forma en que se tramita.

V. EFECTOS EN EL ESTADO DE LA DECLARATORIA DE INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY TRIBUTARIA

Las normas en materia tributaria que son aprobadas cada año por el Congreso de la Unión son las que estarán vigentes y se aplicaran en el año siguiente, como se explicó en el capítulo segundo se presenta la Ley de Ingresos que deberá ser aprobada, una vez que tenga vigencia tiene efectos en los contribuyentes o cuando realizan el acto que contempla la norma tributaria, de ahí que, “las reformas a las leyes administrativas, incluidas las fiscales, son tan prolíficas año tras año que forman un ejército legal por separado, no de fácil identificación y conocimiento”.¹⁹⁰

Algunos juristas consideran que la Fórmula Otero o principio de relatividad de las sentencias debe seguir vigente, en ese tenor menciona Silva Gutiérrez que:

Consideramos que no es adecuado permitir que una sentencia, incluso de amparo, afecte a personas que no intervinieron en el juicio (que no fueron oídas) y respecto de cuestiones no planteadas en el mismo (que no formaron la Litis) o que no solicitaron, por lo que consideramos adecuado el principio de relatividad de las sentencias de amparo, implicando que cada gobernado que se vea afectado por una ley, aún y cuando esta ya haya sido

¹⁹⁰ Allier Campuzano, Jaime, “Inconstitucionalidad de normas constitucionales”, *Revista del Instituto de la Judicatura Federal, Derecho Constitucional*, [en línea], México, núm. 31, enero de 2011, p.76, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/inconstitucionalidad-constitucionales-382016434>

declarada inconstitucional por jurisprudencia, deba ejercer la acción respectiva y solicitar la invalidez de la norma por lo que hace a su esfera jurídica.¹⁹¹

Como se desprende de la cita anterior, algunos juristas consideran que no debe facultarse a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para hacer la declaratoria general de inconstitucionalidad. En ese contexto menciona Ortiz Hidalgo lo siguiente:

Si una ley es inconstitucional, ello significa que el Estado no tiene derecho a recaudar. Lo que se pierde de vista es precisamente la causa primigenia que originó la interposición de una demanda de amparo; esto es, "la causa de la causa, es la causa del mal causado". En este caso, no es el medio de defensa —el amparo contra leyes— lo que genera una lesión al erario público; lo es precisamente la ley declarada inconstitucional; ésta es la causa que origina la lesión al erario, pues el crear una ley que viola los derechos fundamentales de los gobernados, en lugar de crear una que los respete, se lesiona el patrimonio del Estado.¹⁹²

El Estado tiene la obligación y está facultado para recaudar contribuciones para el propio beneficio de la población, es decir, cuando una persona paga sus contribuciones es para el beneficio de la sociedad, de ahí que:

Lo último que quieren los contribuyentes es verse en la necesidad de estar promoviendo amparos en materia fiscal como "una decisión de negocios", siendo que en realidad ésa ha sido la única forma en la que se han podido y podrán defender del abuso en la emisión de leyes inconstitucionales en materia fiscal. Si durante años la Secretaría de Hacienda y el Congreso no hubieran abusado de la práctica de modificar anualmente las leyes fiscales, emitiendo año con año leyes con vicios de inconstitucionalidad, los legisladores no estarían invocando la gran cantidad de amparos que se han promovido en materia fiscal.¹⁹³

La eficacia del juicio de amparo en México en algunas personas ha generado que se considere el camino para lograr la protección de los derechos humanos.

Es un hecho históricamente demostrado que el juicio de amparo, principal medio de defensa contra la arbitrariedad y el abuso público de toda especie, ha estado y aún está a disposición de todo y cualquier mexicano, así como que ha protegido, protege y, de ser preservado, nos seguirá protegiendo. Así, la pretendida "necesidad de democratizar" el amparo no tiene

¹⁹¹ Silva Gutiérrez de, Gustavo, "Defensa constitucional oportuna. El término para defender la Constitución de las normas generales secundarias" *Revista Iuris Tantum*, México, Diciembre 2011, núm. 22, 2011, p. 36, Disponible en: http://doctrina.vlex.com.mx/source/iuris-tantum-revista-anahuac-3231?_ga=1.231037663.1918218176.1414469932

¹⁹² Ortiz Hidalgo, Luis, *op.cit.*, nota 185, pp. 49-52.

¹⁹³ Calderón Vega, Mariano, "Amparo fiscal. El riesgo de una reforma perniciosa sigue presente" *Revista El Mundo del Abogado*, México, 44-48, 2009, [citado 26/09/2012, 13:30 horas], formato html, Disponible en: <http://vlex.com/vid/81680708> Id. vLex: VLEX-81680708

sustento y trata de acabar con la eficacia del aludido medio de defensa de que los mexicanos disponemos contra todo abuso de autoridad y de arbitrariedad pública.¹⁹⁴

La forma de resolver de la Suprema Corte de Justicia de la Nación un tema relacionado con la declaratoria de inconstitucionalidad puede depender del perfil ideológico de los ministros que integren la misma, de ahí que:

La SCJN no es un ente neutral que simplemente encuentra la verdad detrás de los preceptos constitucionales. Es un cuerpo colegiado que interpreta nuestra ley suprema de acuerdo con la ideología de sus integrantes y en función del contexto político en el que opera. Por ello, un mismo artículo constitucional puede ser interpretado de forma distinta, y hasta contraria, en función del momento histórico y de la composición de sus miembros.¹⁹⁵

Los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria deben estar conscientes que sus contribuciones ayudan al sostenimiento de la sociedad, “Es un hecho notorio que el Estado, para poder llevar a cabo satisfactoriamente las actividades que le son propias, requiere de manera imprescindible de un sustento económico. Sustento que por razones de orden lógico debe provenir en su mayor parte de los ciudadanos o gobernados, que son los que directamente se benefician con las obras y servicios de interés público que el primero realiza”.¹⁹⁶

De acuerdo con los diversos autores que señalan que se debe contribuir al Estado para el funcionamiento de la sociedad, es importante mencionar que “Una declaratoria de inconstitucionalidad de un gravamen no priva al Estado de ingreso alguno. Ello es así porque la declaración de inconstitucionalidad reconoce que el Estado no tenía derecho a percibir ese impuesto por ser contrario a la equidad, a la proporcionalidad y a la legalidad tributarias a que se refiere el artículo 31, fracción IV, de la Constitución”.¹⁹⁷

¹⁹⁴ Altamirano Ramírez, Álvaro Jesús, *et al.*, “Postura de la Anade en relación con la iniciativa de reformas a la CPEUM en materia de juicio de amparo fiscal” *Practica Fiscal*, [en línea], 2009, Mayo, [citado 12/11/ 2014] Disponible en: <http://vlex.com/vid/81680708>

¹⁹⁵ Mayer Serra, Elizondo y Pérez de Acha, Luis Manuel, “Separación de poderes y garantías individuales: la Suprema Corte y los derechos de los contribuyentes.”, *Práctica Fiscal*, México, 9(518), A15-A26, 2008,[citado 12/09/2012, 17:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/separacion-poderes-garantias-individuales-57253178>.

¹⁹⁶ Lara Dorantes, Rafael, “La recaudación tributaria en MéxicoUS”. *Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla A.C.* [en línea], 2009, (Sin mes) : [Fecha de consulta: 18/11/2014] Disponible en:<<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=293222963006>> ISSN 1870-2147

¹⁹⁷ Ortiz Hidalgo, Luis, *op.cit.*, nota 185, p. 49-52.

En cuanto a los efectos que ocasiona en el Estado que una persona obtenga una sentencia favorable en cuanto a la declaratoria de inconstitucionalidad de una norma tributaria son:

Primero, cuando se realiza una declaratoria de inconstitucional en normas tributarias el Estado su está sufriendo un detrimento en cuanto a sus ingresos, como lo señalan algunos juristas, simplemente está protegiendo a su gobernado de posibles violaciones de sus derechos humanos.

Segundo, la elaboración de una norma tributaria inconstitucional no es responsabilidad del contribuyente, es responsabilidad de los poderes Ejecutivo y Legislativo, el primero por ser el encargado de presentar la Ley del presupuesto de ingresos y el segundo por ser el que la aprueba. Esto lo digo desde el punto de vista de la modificación que tienen algunos tributos cada año y ocasiona que sea inconstitucional.

Tercero, considero que si tiene consecuencias económicas para el Estado el declarar una contribución inconstitucional, menciono un caso en el cual se devuelve una cantidad a un contribuyente:

Un tribunal federal resolvió que el Servicio de Administración Tributaria tiene que devolver a Walmart de México 132.4 millones de pesos por concepto del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) que pagó a sus proveedores de bebidas alcohólicas en los meses de noviembre y diciembre de 2003.

Luego de 8 años de litigio, la devolución tendrá que ser actualizada bajo reglas del Código Fiscal, lo que llevará el monto principal a 197.2 millones de pesos, cantidad sobre la cual los tribunales determinaron que se tendrán que aplicar intereses de 9 por ciento anual, lo que llevaría la cifra final a unos 370 millones de pesos.

De acuerdo con Reforma, Walmart ganó el amparo contra el pago de IEPS en la Suprema Corte de Justicia de la Nación en febrero de 2004, y cuando solicitó al SAT la devolución, el órgano tributario respondió que no procedía porque la protección judicial sólo era respecto del impuesto que la cadena comercial trasladaba a sus clientes, no la que pagaba a sus proveedores.

“En la medida en que las cantidades solicitadas en devolución provienen del impuesto trasladado por sus proveedores, respecto al cual no tenía obligación de enterarlo al fisco, tenía el derecho de recuperarlo, por lo que es ilegal la resolución impugnada”, sentenció el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Administrativa, en un fallo inapelable que confirmó una sentencia previa del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Walmart ganó el amparo en la Corte gracias a un error del Congreso de la Unión, en 2001, cuando además de aumentar la tasa del IEPS a las bebidas alcohólicas, también fueron creados nuevos impuestos como el Sustitutivo del Crédito al Salario y el de Bienes Santuarios, ambos posteriormente declarados inconstitucionales por el Poder Judicial.

El error consistió en que los diputados aprobaron aplicar una tasa del 45 por ciento de IEPS a bebidas alcohólicas, pero los senadores decidieron unilateralmente elevarla a 60 por ciento. Por tratarse de una ley tributaria, la Cámara de Diputados tenía que haber sido la de origen para esta modificación, pero no ocurrió así, pues fue directamente del Senado al Ejecutivo para su publicación.¹⁹⁸

Claro está que sí tiene el Estado que devolver la cantidad mencionada en el caso anterior, pero el error no es del contribuyente, el error proviene de los legisladores que aprueban normas inconstitucionales.

Cuarto, el juicio de amparo en el cual se busca de la declaratoria de inconstitucionalidad es un tipo de juicio que requiere tener los recursos económicos para poder pagar un abogado hasta la conclusión del mismo, en vista de que no son juicios que se resuelvan de manera pronta como lo señala la Constitución. Esto tiene como efecto para el Estado que tiene que devolver fuertes cantidades a empresas como Walmart, porque son las que acuden a este tipo de juicios y tienen los recursos

Quinto, en el caso señalado se establece que se tiene que realizar una devolución por parte del Estado a un contribuyente, pero ¿Qué pasa con los contribuyentes que no presentaron juicio de amparo contra estas contribuciones? aquí es importante señalar que el Estado recaudó contribuciones con una contribución inconstitucional y los contribuyentes que no presentaron juicio de amparo tuvieron que pagar esta contribución durante la vigencia de la misma.

Una vez señalados los efectos, señalo que en México se podría decir que, no todas las personas realizan una declaración de impuestos de acuerdo con lo que en realidad perciben, es decir, se busca evadir contribuciones y se ha fomentado que el mejor licenciado en contaduría (contador) es aquel que ayuda a pagar lo menos posible de contribuciones. En consecuencia propongo lo siguiente:

¹⁹⁸ Aristegui, Carmen, "SAT devolverá a Walmart 370 mdp de impuestos", Aristegui noticias, México, 2013, [citado 05/11/2014, 17:30 horas], Disponible en: <http://aristeguinoticias.com/1009/mexico/debe-sat-devolver-a-walmart-370-mdp-de-impuestos/>

Primero, que el poder Ejecutivo tenga mayor tiempo para poder realizar las iniciativas de Ley de presupuesto de ingresos y presupuesto de egresos y el poder Legislativo un plazo mayor para su aprobación.

Segundo, que la sentencia de juicio de amparo contra normas tributarias tenga efectos generales y no beneficie sólo a la persona que presentó el juicio de amparo, y

Tercero, que se contraten a especialistas en materia de contribuciones, dentro del plazo de aprobación del poder Legislativo, para detectar posibles inconstitucionalidades de las normas tributarias o crear un filtro entre el poder Ejecutivo y el poder Legislativo, es decir, que la Ley de Ingresos de la Federación se presente a un grupo de especialistas en materia tributaria, el cual podrá tener un plazo de un mes o más para detectar posibles inconstitucionalidades de la norma tributaria, en caso de que se encuentren inconstitucionalidades, señalar las mismas y proponer una redacción o posible interpretación que sea de acuerdo a la Constitución, una vez que sea revisada pasar a la Cámara de Diputados para su aprobación. El costo-beneficio se reflejará en los órganos jurisdiccionales.

CAPÍTULO CUARTO

DERECHO COMPARADO. (ESPAÑA)

La forma de gobierno del Estado español tiene grandes diferencia con el Estado mexicano, su estructura organizativa del Estado es diferente, la forma de gobierno, el funcionamiento de los órganos jurisdiccionales, la integración de los poderes y los medios de defensa que tienen las personas para acudir en demanda de justicia. De ahí que explicaré la estructura, el funcionamiento, facultades de los poderes. Así como los mecanismos de defensa y garantías constitucionales que tienen los sujetos, esto desde el ámbito tributario.

La división territorial de España está conformada por Comunidades Autónomas, Provincia y Municipios, los cuales explicaré para lograr comprender el sistema tributario español.

La división de poderes se conforma del poder ejecutivo, legislativo y judicial, pero las funciones y la forma en la cual están integrados los mismos son diferentes al Estado mexicano, su forma de elección y designación de los cargos tiene peculiaridades que lo diferencia de cualquier otra forma de gobierno, de ahí que centraré las bases para entender la estructura y el funcionamiento del Estado español.

El Tribunal Constitucional del Estado español no forma parte del poder judicial, las funciones que realiza son de gran trascendencia para todo el Estado; en consecuencia explicaré sus funciones, los tipos de conflictos jurídicos que resuelve, la forma para acudir a este tribunal y los efectos que producen sus sentencias.

El ser parte España de la Unión Europea ha originado beneficios y obligaciones, los tratados internacionales que rigen tienen efectos que así como generan derechos, también requieren de mecanismos para hacer cumplir los mismos, mencionaré los efectos transnacionales que tienen en materia tributaria y el alcance de los mismos dentro del sistema de gobierno.

La forma de implementación de contribuciones y la elaboración de la Ley del Presupuesto son la base para el funcionamiento de todo Estado, por lo tanto dentro del presente capítulo me ocuparé de su estudio. La entrada en vigencia de las normas tributarias tiene consecuencias para el Estado como para el contribuyente, mencionaré en que momento son exigibles los tributos en España y el momento en que empiezan a correr los plazos para la interposición de medios de defensa.

Como varios juristas lo afirman los principios constitucionales que rigen las normas tributarias se podrían entender como los límites que tienen el legislador para la implementación de tributos, mencionaré cuales son, los efectos que tiene el violarlos y los principios legales que rigen en esta materia. La consecuencia de no respetar los principios constitucionales y legales que rigen la materia tributaria tiene como consecuencia que el obligado tributario pueda acudir a los diferentes medios de defensa que establece el Estado para pedir que se le restituyan sus derechos o se defiendan los mismos, de ahí que explicaré cuales son los medios de defensa que tiene el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

I. ESTRUCTURA DEL ESTADO Y SUS NORMAS EN MATERIA TRIBUTARIA

El Estado español ha tenido cambios en la forma de gobierno, los poderes no siempre han tenido las mismas facultades ni las mismas funciones, la forma de elección evolucionó y ha tenido cambios, esto con el fin de adecuarse a las necesidades de su población.

Para definir qué tipo de gobierno es el que rige en España es necesario explicarlo desde el punto de vista doctrinal, ya que no se puede decir que es una república democrática, una monarquía absoluta o una federación, de ahí que los elementos que integran el tipo de gobierno español tienen sus propias características que lo definen.

El artículo primero de la Constitución Española (en adelante CE) establece que España se constituye en un Estado social y democrático de derecho, su

soberanía recae en el pueblo español, del cual emanan los poderes del Estado y la forma de gobierno es una Monarquía parlamentaria.¹⁹⁹ De manera que es un Estado democrático en el cual existe una monarquía, el cual encuentra su equilibrio en lo siguiente: “monarquía y democracia sólo son compatibles en los sistemas parlamentarios en que el poder político recae esencialmente en el parlamento y en el gobierno y no en el jefe de Estado”.²⁰⁰ Señala Aparicio Pérez que es un parlamentarismo racionalizado, ahora denominado por el modelo alemán como parlamentarismo de canciller, porque el gobierno requiere únicamente del soporte parlamentario, pero ya una vez que se constituye tendrá un amplio margen de maniobra, cierta independencia y superioridad sobre el parlamento que lo eligió.²⁰¹

La organización del Estado español, conforme al artículo 137 de la CE se establece que: “el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan”.²⁰²

El Estado español cuenta con poder ejecutivo, un poder legislativo y un poder judicial, los cuales explicaré para entender su estructura política y su organización centrándome más en el poder judicial que es el tema que me ocupa. El poder ejecutivo, contenido en la CE, en su capítulo IV, establece en su artículo 97 que el gobierno refiriéndose al poder ejecutivo “dirige la política interior y exterior, la administración civil y militar y la defensa del Estado. Ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria de acuerdo con la Constitución y las leyes”.²⁰³

¹⁹⁹ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 15/05/2015, 18:30 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.htm#t8c1

²⁰⁰ Aparicio Pérez, Miguel A. “Los principios estructurales del Estado en la Constitución de 1978” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 122.

²⁰¹ *Ibidem*, p. 123.

²⁰² La constitución española de 1978,[en línea], [citado 15/05/2015, 18:40 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.htm#t8c1

²⁰³ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 15/05/2015, 18:47 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.htm#t8c1

El procedimiento para la elección del presidente, parafraseando a Aparicio Pérez dice lo siguiente: es un proceso en el cual el rey hace llegar al presidente del congreso la propuesta de un candidato para ocupar la presidencia previa consulta de los partidos políticos, después se convoca a una sesión plenaria, donde los candidatos exponen su programa de gobierno que es discutido por la cámara y se sigue de la votación. Para ser electo se requiere de la mayoría absoluta, se cuenta con primera y segunda vuelta para su elección y si aún agotada la segunda vuelta no se logra la elección en el plazo de dos meses se realizará otra propuesta con las mismas exigencias.²⁰⁴

Con relación a la forma de elección del Gobierno, a decir verdad, en esencia, el poder que tiene el rey de presentar al candidato es una característica que puede generar consecuencia positivas como negativas, es decir, los intereses de que determinada persona ocupe este cargo, en algunos casos, tiene beneficios para determinado grupo de personas.

Como se desprende del presente análisis, la democracia que se realiza en España en la designación de presidente de gobierno es de acuerdo con la doctrina una democracia indirecta. De ahí que “el Presidente del Gobierno y su Gobierno así nombrados deben mantenerse en el poder durante toda la legislatura, es decir, durante los cuatro años de duración máxima de la misma”.²⁰⁵

Las funciones del presidente de gobierno son el eje central de la economía de un Estado, su función y desempeño del cargo se refleja en la forma de vida de los ciudadanos. En resumidas cuentas es “el Gobierno quien recauda y gestiona los impuesto, quien los utiliza para hacer funcionar los diversos aparatos del Estado a través de los cuales se da respuesta a las necesidades sociales”.²⁰⁶

²⁰⁴ Aparicio Pérez, Miguel A. *op.cit.*, nota 200, pp. 220-222.

²⁰⁵ Pérez Royo, Javier, *Curso de derecho constitucional*, 14a. ed., Madrid, Marcial Pons, 2014, p. 560.

²⁰⁶ *Ibidem*, p. 662.

En efecto “el Gobierno es la cúspide de un sector importante de la administración al dividirse en departamentos ministeriales y construir cada uno de ellos la estructura jerárquica superior del correspondiente sector funcional y material en que operativamente se divide dicha administración”.²⁰⁷

Con el transcurso de los años, no sólo España ha buscado un equilibrio entre los poderes del Estado, se trata de encontrarlo de acuerdo a las facultades que se le otorga a cada poder, es decir, en el caso español, es la cámara la que designa al presidente de gobierno, pero una vez que ya se encuentra legitimado en el cargo, este tiene mayor poder que la misma cámara.

Antes de mencionar al poder Legislativo, señalo la figura del rey y sus funciones dentro del Estado. Como se establece al inicio de este capítulo en la CE de 1978 el poder Ejecutivo recae en un presidente de gobierno y su gobierno y no en el rey. De ahí que “El rey, que sigue siendo el máximo representante de la unidad del Estado, no determina con su voluntad ni la estructura ni el funcionamiento de éste”.²⁰⁸ Por ende “la Corona se identifica con la Jefatura del Estado, tal y como establece el artículo 56.1 de la Constitución española”.²⁰⁹ Un punto interesante que se plantea es que “la jefatura del Estado es, pues, una anomalía histórica, que no puede ser explicada racionalmente”.²¹⁰ Lo anterior es la opinión de algunos juristas, de lo cual no me ocuparé en el presente estudio.

Una vez determinada la posición que ocupa el rey en el Estado, de ello resulta necesario admitir que “el rey asume la jefatura del Estado. Esta jefatura del Estado, pasa a ser concebida como un órgano distinto y separado de los poderes del Estado, especialmente del ejecutivo, del cual el rey ya no forma parte”.²¹¹

²⁰⁷ *Ibidem*, p. 233.

²⁰⁸ Expósito, Enriqueta, “La jefatura del Estado y la Monarquía parlamentaria” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramallera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 173.

²⁰⁹ *Ibidem*, p. 174.

²¹⁰ Pérez Royo, Javier, *op.cit.*, nota 205, 2014, p.585.

²¹¹ Expósito, Enriqueta, *op.cit.*, nota 208, p. 181.

En ese tenor resulta necesario señalar que “la sucesión a la Corona es automática, en cuanto ésta quede vacante, por fallecimiento del rey o por cualquier otra causa, pero para poder ejercer plenamente sus funciones es necesario un acto solemne ante las Cortes Generales (la proclamación) en el que el rey deberá prestar juramento de desempeñar fielmente sus funciones, guardar y hacer guardar la Constitución y las leyes”.²¹²

El siguiente poder que trataré es el poder legislativo, contenidas sus funciones y atribuciones en los artículos 66 al 96 de la CE. Está integrado por una Cámara de Senadores y una de Diputados, es decir, es un sistema bicameral el que compone este poder. Importante mencionar que “el Parlamento en España recibe el nombre de Cortes Generales, con el que se apela conjuntamente al Congreso de los Diputados y al Senado”.²¹³

Las Cortes Generales, se señalan en el artículo 66 al 96 de la CE, y es donde se encuentran contenidas sus atribuciones y competencias. Dicho en otras palabras “las Cortes Generales son un órgano constitucional y, por tanto, un poder constituido sujeto a la Constitución. Es la propia Constitución la que otorga unas funciones específicas a las Cortes Generales y la que establece las relaciones que mantiene con el resto de órganos constitucionales”.²¹⁴ De manera que “la encarnación de la representación política en el Parlamento tiene efectos no sólo en la propia posición constitucional de las Cortes Generales, que es el único órgano estatal con una legítima democracia directa”.²¹⁵

La representación de las Cortes Generales, es la representación del pueblo español, ya que como se menciona es un órgano electo de manera democrática y en forma directa, al tener esta característica genera cierto grado de confianza en el

²¹² Ruíz Robledo, Agustín, *Compendio de derecho constitucional español*, 2a. ed., Valencia, Tiran lo Blanch, 2011, p.132.

²¹³ Domínguez García, Fernando. “Las Cortes Generales” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramallera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 191.

²¹⁴ *Ibidem*, p. 192.

²¹⁵ *Ibidem*, p. 193.

pueblo español y por tal motivo se confía a la misma la designación de Presidente de Gobierno.

El número de diputados en España es menor que en el Estado Mexicano, de acuerdo al artículo 52 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se establece que: “la Cámara de Diputados estará integrada por 300 diputados electos según el principio de votación mayoritaria relativa, mediante el sistema de distritos electorales uninominales, y 200 diputados que serán electos según el principio de representación proporcional”.²¹⁶

Por consiguiente en España “el artículo 68 de la Constitución permite un Congreso de los Diputados formado por un mínimo de trescientos diputados y un máximo de cuatrocientos. Actualmente la Ley orgánica 5/1985, del régimen electoral general (LOREG), lo determina en 350”.²¹⁷

Con relación al senado, en México se integra por 128 senadores y en España “el senado está compuesto por 266 senadores [...] (208) son elegidos por los ciudadanos sobre la base de circunscripciones provinciales (cuatro senadores por provincia), insulares (isla con uno o tres senadores, dependiendo de la asignación constitucional realizada en función del tamaño) o por ciudades autónomas (dos senadores para Ceuta y dos para Melilla”.²¹⁸

Sin profundizar en la organización y funcionamiento de las Cortes, señalo sólo su integración, forma de elección y lo que representan dentro del Estado español. Algunas diferencias con el estado mexicano son la forma de elección, la integración, la denominación y algunas funciones.

El siguiente poder es el judicial el cual se encuentra contemplado en los artículos 117 al 127 de la CE, es el encargado de impartir justicia a través de los

²¹⁶ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 08/07/2015, 13:52 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf

²¹⁷ Domínguez García, Fernando, *op.cit.*, nota 213, p. 197.

²¹⁸ *Ibidem*, p. 197 y 198.

jueces y magistrados que integran los diferentes tribunales y juzgados. Dicho en otras palabras, es:

Uno de los poderes del Estado, independiente (esto es, separado) de los otros poderes del Estado, unitario e integrado por jueces y magistrados independientes, inamovibles, responsables y sometidos al imperio de la ley, encuadrados en juzgados y tribunales diseminados por todo el territorio, y que ejercen de modo exclusivo su función jurisdiccional impartiendo justicia.²¹⁹

Los juzgados y tribunales que integran el poder judicial están divididos por materias sobre las cuales puede conocer y aplicar la ley. Como se mencionó el Estado español está dividido en Comunidades Autónomas, Provincias y Municipios, cada uno de ellos tiene determinados órganos de justicia a los que la población puede acceder cuando se violen sus derechos. “La demarcación viene fijada por la Ley de Demarcaciones y Planta Judicial [...] Las circunscripciones podrán ser de ámbito nacional, autonómico, provincial, de partido judicial (que abarca uno o varios municipios) o municipal y la sede es la población concreta de la residencia del órgano judicial”.²²⁰ Ello autoriza a concluir que “existe un poder legislativo del Estado y diecisiete poderes legislativos de las Comunidades Autónomas y un poder ejecutivo del Estado y diecisiete poderes ejecutivos de las CCAA. Pero poder judicial no hay más que uno”.²²¹

El encargado de vigilar el funcionamiento de los tribunales es el Consejo General del Poder Judicial, el cual se encarga de “la provisión de las vacantes, las diversas situaciones administrativas en que el juez o magistrado puede hallarse a lo largo de su permanencia en la carrera judicial, la vigilancia de que los órganos jurisdiccionales funcionen correctamente y el ejercicio de la potestad disciplinaria sobre los jueces, todo ello en los términos que disponga la LOPJ”.²²²

²¹⁹ Cabellos Espiérrez, Miguel Ángel, “El Poder Judicial” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramallera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 238.

²²⁰ *Ibidem*, p. 244.

²²¹ Pérez Royo, Javier, *op.cit.*, nota 205, p. 709.

²²² Cabellos Espiérrez, Miguel Ángel, *op.cit.*, nota 219, p. 251.

El poder judicial está integrado por varios juzgados y tribunales que se encuentran ubicados en todo el territorio español y se dividen en las siguientes materias “la jurisdicción civil, configurada como la jurisdicción común, que, además de conocer de las materias que le son propias, conocerán de todas aquellas que no estén expresamente atribuidas a otra jurisdicción (art. 9.2), la penal (9.3), la contencioso-administrativo (9.4) y la social (9.5).²²³

No son la única especialización material también está “la jurisdicción militar con una Sala de lo Militar en el Tribunal Supremo. Y los Juzgados de lo Mercantil, de Violencia sobre la Mujer, de Menores y de Vigilancia Penitenciaria” ²²⁴

La forma de división del poder judicial para su funcionamiento de acuerdo a la Ley Orgánica del Poder Judicial es la siguiente:

- a) Municipios que no son capitales de partidos judiciales: un Juzgado de Paz.
- b) Partidos Judiciales: uno o varios juzgados de Primera Instancia (civil) e Instrucción (penal).
- c) Provincias: Audiencia Provincial y como órganos judiciales unipersonales específicos: de lo mercantil, de lo penal, de lo contencioso administrativo, de lo social, de vigilancia penitenciaria, de menores y de violencia sobre la mujer.
- d) Comunidades Autónomas: Tribunal Superior de Justicia, con Salas de lo Civil y Penal, de lo Contencioso-administrativo y de lo Social.
- e) Estado: Audiencia Nacional, con Salas de lo Penal, de lo Contencioso-administrativo y de lo Social [Nú. 410] y el Tribunal Supremo. Este último con sede en Madrid y jurisdicción en toda España, es-según proclama el art.123 CE- el órgano judicial superior de todos los órdenes, salvo lo dispuesto en materias de garantías constitucionales [Nú.204]. El Supremo se divide en cinco salas: de lo Civil, de lo Penal, de lo Contencioso-administrativo, de lo Social y de lo Militar.²²⁵

Las personas pueden acudir en demanda de justicia ante los tribunales, los cuales darán respuesta a sus peticiones y resolverán sus conflictos. Si el particular no queda conforme con la resolución o la sentencia que dicta el juez, éste podrá interponer los recursos o medios de defensa que sean necesarios para buscar que se revoque o modifique la sentencia o resolución.

²²³ Pérez Royo, Javier, *op.cit.*, nota 205, p. 710.

²²⁴ *Ibidem*, p. 710.

²²⁵ Ruíz Robledo, Agustín, *op.cit.*, nota 212, p.190.

En algunos casos los recursos que se interponen los resuelve la misma autoridad que dictó el acto y en otros el superior jerárquico. Lo cual apunta a la conclusión de que “el sistema de la doble instancia, mediante el que permite que el órgano judicial superior (o tribunal *ad quem*) revise la decisión del inferior (*ad quo*) es una garantía de los ciudadanos frente a posibles errores o arbitrariedades de los jueces”.²²⁶

Otro órgano que tiene relación con el poder judicial pero que no depende de él ni de otros poderes es el ministerio fiscal, el cual tiene “personalidad jurídica propia, integrado con autonomía funcional en el organigrama del Poder Judicial. No es un órgano jurisdiccional, ni ejerce funciones jurisdiccionales, ni pertenece al Poder Judicial, sino que simplemente ejerce las funciones que le son propias en el ámbito de dicho poder”.²²⁷

Dentro de las funciones del ministerio fiscal está la de “promover la acción de la justicia en defensa de la legalidad, los derechos de los ciudadanos y el interés público tutelado por la ley, indicando que para ello actuará de oficio o a petición de los interesados”.²²⁸

Una vez explicados los poderes del Estado español señalo la integración de los mismos en los ámbitos municipales, provinciales y en las comunidades autónomas.

Las Comunidades Autónomas, realizando una acción comparativa son equivalentes a una entidad federativa que integra los Estados Unidos Mexicanos, se establece que la CE faculta a las comunidades autónomas para su organización, en ese tenor, tienen “potestad de articular los instrumentos necesarios para decidir

²²⁶ *Ibidem*, p.191.

²²⁷ Cabellos Espiérrez, Miguel Ángel, *op.cit.*, nota 219, p. 256.

²²⁸ *Ibidem*, p. 257.

política y administrativamente, en ejercicio de las competencias propias garantizadas en el bloque de la constitucionalidad”.²²⁹

De igual forma que los Estados que integran la los Estados Unidos Mexicanos tienen facultad para dictar su propia Constitución, de la misma forma las Comunidades Autónomas pueden dictar su estatuto de autonomía, ya que “es la norma que fija la estructura organizativa de las Comunidades Autónomas, que determina las materias sobre las que asume competencia y que establece los procedimientos a través de los cuales los órganos de la Comunidad Autónoma van a desarrollar su actividad”.²³⁰

Conforme al contenido de los estatutos de autonomía se establece que dentro de la Comunidad Autónoma se integrará “la asamblea legislativa, el presidente y el consejo de gobierno”.²³¹ Como señalo anteriormente no se crea otro poder judicial en virtud que éste es único para todo el Estado.

Los estatutos de autonomía, tienen un impacto en el Estado conforme a la distribución de competencias y estos no pueden elaborarse violando la CE, es decir, “una vez aprobado e interpretado conforme a la Constitución, se impone en las materias que le son propias, esto es, en la distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas, a todas las demás normas del ordenamiento, que eventualmente podrán ser declaradas anticonstitucionales por estar en contraposición con él”.²³² Esto es de acuerdo con Pérez Royo el “bloque de la constitucionalidad”.

En otras palabras se señala que “las normas constitucionales atributivas de competencia y los Estatutos de Autonomía reciben el nombre de “bloque de

²²⁹ Pla Boix, Anna M, “Las Instituciones de las Comunidades Autónomas” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 475.

²³⁰ Pérez Royo, Javier, *op.cit.*, nota 205, p. 798.

²³¹ Pla Boix, Anna M, *op.cit.*, nota 229, p. 474.

²³² Pérez Royo, Javier, *op.cit.*, nota 205, p. 803.

constitucionalidad [...] En rigor hay “17 bloques constitucionales” porque hay 17 Estatutos”.²³³

Las provincias, actualmente son cincuenta las cuales “la Constitución configura simultáneamente como entidades locales con personalidad jurídica propia, determinada por la agrupación de municipios, y como divisiones territoriales para el cumplimiento de las actividades del Estado”.²³⁴ “la función básica de las diputaciones es la asistencia y cooperación a los Municipios, especialmente a los de menor capacidad económica y de gestión, así como garantizar la prestación de los servicios mínimos obligatorios impuestos por la Ley a los Municipios”.²³⁵

Los Municipios, es otra de las divisiones del territorio español, se señala que “a 1 de enero de 2010 España contaba con 8.114 municipios, con una distribución muy desigual tanto por su extensión como por el número de habitantes”.²³⁶ “la institución de gobierno y administración de los municipios son los Ayuntamientos; que se integran por el Alcalde y los Concejales”.²³⁷

Una vez señalado los poderes del Estado español y mencionado sus distintos órganos en sus diferentes niveles de gobierno, procedo a señalar uno de los tribunales de mayor importancia en mi análisis, este es el Tribunal Constitucional, del cual mencionaré su competencia, integración y funcionamiento en relación con los demás juzgados y tribunales.

El control de constitucionalidad en España es un control concentrado, el cual es realizado por el Tribunal Constitucional, de ahí que los jueces que integran los otros juzgados no pueden dejar de aplicar una norma inconstitucional, es decir, no opera un control difuso como en el sistema americano, en España se aplica un control que recae únicamente en el Tribunal Constitucional. De ahí que:

²³³ Ruíz Robledo, Agustín, *op.cit.*, nota 212, p. 236.

²³⁴ *Ibidem*, p. 294.

²³⁵ *Ibidem*, p. 297.

²³⁶ *Ibidem*, p. 290.

²³⁷ *Ibidem*, p. 290.

El sistema de justicia constitucional concentrada acabó por perdurar en la Europa continental. La defensa de la Constitución se encomienda a un órgano *ad hoc*, el TC, que puede extramuros de la organización judicial y que controla la constitucionalidad de las leyes de forma abstracta, al margen de su aplicación *ad cassum*. El TC se convierte en un legislador negativo, que expulsa del ordenamiento jurídico las leyes incompatibles con la Constitución.²³⁸

La función que tiene el Tribunal Constitucional es proteger los derechos humanos, es el mayor intérprete de la Constitución y por consiguiente el que determina los alcances de sus artículos. “En un principio, el control de la constitucionalidad de las leyes pareció ser su único y primordial objeto. Posteriormente, la tutela de los derechos fundamentales vino a desplazar a aquel. Y ello hay que añadir, aunque en menor nivel, la regulación de los conflictos entre los órganos constitucionales del Estado y la llamada justicia política”.²³⁹

La función del Tribunal no es fácil, es un órgano que no pertenece al poder judicial ni tampoco es considerado como un ente político, las sentencias que emita deberán buscar la protección de los derechos humanos y en el caso de conflictos de competencias tiene que ser el árbitro entre los contendientes. Sus sentencias deben ser congruentes, fundadas y motivadas en la ley, buscando siempre la protección que en mayor medida beneficie más al particular y tratar de evitar confrontaciones entre las mismas Comunidades Autónomas, entre estas y el Estado o con sus demás divisiones territoriales en relación con sus atribuciones y competencias.

En ese tenor, el Tribunal Constitucional y las personas que lo integran deben tener en cuenta que “la Constitución no es sólo un texto normativo, sino que en él se produce la expresión de todo un sistema de valores. Por eso, la justicia constitucional supone la defensa de todos y cada uno de esos valores”.²⁴⁰ De ello resulta necesario admitir que:

²³⁸ Huelin Martínez de Velazco, Joaquín, “El dialogo entre el Tribunal Constitucional y el Tribunal Supremo: una plática abierta a otros contertulios” *Tribunal Constitucional y dialogo entre tribunales*, Madrid, Tribunal Constitucional Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2013, p. 212.

²³⁹ Álvarez Conde, Enrique y Tur Ausina, Rosario, *Derecho constitucional*, 3a ed., España, Tecnos, 2013, p. 689.

²⁴⁰ *Ibidem*, p. 689.

Como intérprete supremo, puede dilucidar el contenido de la voluntad constituyente y explicar el sentido de las palabras del poder constituyente, sustrayendo de la competencia del legislador ordinario la facultad de dictar normas meramente interpretativas cuyo objeto exclusivo sea precisar un único sentido entre los varios posibles que deba atribuirse a un determinado concepto o precepto de la Constitución (STC 76/1983).²⁴¹

La integración del Tribunal Constitucional, es similar a la integración de la Suprema Corte de Justicia de la Nación del Estado mexicano. En el Artículo quinto de la Ley Orgánica 2/1979 de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (en adelante LOTC) se establece que “El Tribunal Constitucional está integrado por doce miembros, con el título de Magistrados del Tribunal Constitucional”.²⁴² Importante mencionar que aquí no se denominan ministros como en el caso de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

El Tribunal Constitucional (en adelante TC) de acuerdo al artículo sexto de la LOTC actúa en pleno, en Salas o en secciones, el pleno es la integración de todos los Magistrados. De acuerdo al artículo séptimo, el Tribunal Constitucional consta de dos Salas, cada compuesta por seis Magistrados. El presidente forma parte de la primera Sala y también cuenta con un Vicepresidente, el cual Presidirá en la segunda Sala.²⁴³

En el artículo noveno de la LOTC se fija la forma de elección de Presidente, el cual es electo por los mismos Magistrados en voto secreto y dura en su cargo tres años.²⁴⁴ El artículo 16.3 de la señalada Ley establece que “la designación para el cargo de Magistrado del Tribunal Constitucional se hará por nueve años, renovándose el Tribunal por terceras partes cada tres”²⁴⁵ años. “Los miembros del

²⁴¹ Sánchez González, Santiago, “La justicia constitucional”, *Instituciones del Estado y fuerzas políticas*, España, Editorial Universitaria Ramón Areces, 2011, p. 274 y 275.

²⁴² Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 19/05/2015, 17:49 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

²⁴³ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 19/05/2015, 18:03 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

²⁴⁴ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 19/05/2015, 18:10 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

²⁴⁵ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 19/05/2015, 18:18 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

TC deberán ser nombrados entre Magistrados y Fiscales, Profesores de Universidad, funcionarios públicos o Abogados, todos ellos-ciudadanos españoles-juristas de reconocida competencia con más de quince años de ejercicio profesional o en activo en la respectiva función. (Artículo 18 de la LOTC)”²⁴⁶

El TC conocerá conforme al artículo diez de la LOTC de los asuntos (artículo también citado por el jurista Sánchez González):

a) De la constitucionalidad o inconstitucionalidad de los tratados internacionales. b) De los recursos de inconstitucionalidad contra las leyes y demás disposiciones con valor de ley, excepto los de mera aplicación de doctrina, cuyo conocimiento podrá atribuirse a las Salas en el trámite de admisión. Al atribuir a la Sala el conocimiento del recurso, el Pleno deberá señalar la doctrina constitucional de aplicación. c) De las cuestiones de constitucionalidad que reserve para sí; las demás deberán deferirse a las Salas según un turno objetivo. d) De los conflictos constitucionales de competencia entre el Estado y las comunidades autónomas o de los de estas entre sí. e) De las impugnaciones previstas en el apartado 2 del artículo 161 de la Constitución. f) De los conflictos en defensa de la autonomía local. g) De los conflictos entre los órganos constitucionales del Estado. h) De las anulaciones en defensa de la jurisdicción del Tribunal previstas en el artículo 4.3. i) De la verificación del cumplimiento de los requisitos exigidos para el nombramiento de Magistrado del Tribunal Constitucional. j) Del nombramiento de los Magistrados que han de integrar cada una de las Salas. k) De la recusación de los Magistrados del Tribunal Constitucional. l) Del cese de los Magistrados del Tribunal Constitucional en los casos previstos en el artículo 23. m) De la aprobación y modificación de los reglamentos del Tribunal. n) De cualquier otro asunto que sea competencia del Tribunal pero recabe para sí el Pleno, a propuesta del Presidente o de tres Magistrados, así como de los demás asuntos que le puedan ser atribuidos expresamente por una ley orgánica.²⁴⁷

Los controles de constitucionalidad que son competencia exclusiva del TC son el recurso de inconstitucionalidad, las cuestiones de inconstitucionalidad y el recurso de amparo, los cuales explicaré la forma de tramitación, la legitimidad, los plazos y términos de los mismo así como los efectos que tienen, todo desde el ámbito tributario.

Es necesario mencionar que España pertenece a la Unión Europea, (en adelante UE) lo cual también tiene efectos para los sujetos pasivos de la relación

²⁴⁶ Sánchez González, Santiago, *op.cit.*, nota 241, p. 275.

²⁴⁷ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 19/05/2015, 20:19 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

jurídica tributaria, ya que pueden agotar, en caso de violación de sus derechos, la vía interna y la vía internacional ante los organismos que integran la UE.

El pertenecer a la UE tiene beneficios para el Estado español, pero también se generan obligación ante la misma y los demás Estados parte. Importante mencionar que “No fue hasta instaurada la democracia cuando se tramitó la nueva solicitud de España (1977) y se puso en marcha el proceso de adhesión. Las largas negociaciones culminaron con la firma, el 12 de junio de 1985 en Madrid y en Lisboa, del Tratado de adhesión de España y Portugal a las Comunidades Europeas”.²⁴⁸

En consecuencia,

La integración de España en las Comunidades Europeas supuso la asunción en bloque de la base común de derechos y obligaciones que se predicen de todos los estados miembros, lo que se conoce como el acervo comunitario. El acervo comunitario se compone no sólo de las normas contenidas en los tratados o la legislación adoptadas por las instituciones europeas, sino también de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y de los actos, acuerdos y declaraciones adoptadas por las instituciones europeas.²⁴⁹

Una vez comentado la estructura del Estado Español, su funcionamiento y que pertenece a la UE, es necesario antes del desarrollo de los medios de defensa y garantías constitucionales que tiene el contribuyente fijar los principios constitucionales y el momento en que entra en vigencia una norma tributaria.

II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA Y MOMENTO EN QUE ENTRA EN VIGOR UNA NORMA TRIBUTARIA

Los principios constitucionales en materia tributaria, son, como señalan algunos juristas, los límites que tiene el legislador para la elaboración de contribuciones, de ahí que estos tienen que respetarse y en caso de que se violen, los sujetos pasivos

²⁴⁸ Domínguez García, Fernando, “La integración de España en la Unión Europea” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 133.

²⁴⁹ *Ibidem*, p. 136.

de la relación tributaria tendrán la facultad de acudir ante los órganos jurisdiccionales en demanda de justicia.

En el capítulo primero señalé los principios constitucionales que rigen en México, en el presente capítulo señalo los principios constitucionales que contempla la CE y explico en que consiste cada uno de ellos.

Conforme al artículo 31 de la CE, se establece que:

1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.
3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley.²⁵⁰

En dicho artículo se establecen los principios constitucionales en materia tributaria, que son: principio de capacidad económica, generalidad, igualdad y progresividad. Mencionaré en que consiste cada uno de ellos y explicare otros principios contemplados por otros autores y finalizaré este apartado mencionando diferencias con el Estado mexicano conforme a los principios constitucionales que rigen en materia tributaria.

Conforme al principio de generalidad se define como aquel que “acarrea que todos los sujetos se encuentran sometidos al poder tributario sin que puedan establecerse excepciones individuales o de grupo, a personas físicas o jurídicas, que no se hallen justificadas por la propia CE”.²⁵¹ “Este principio es, por una parte, una reacción contra privilegios históricos que declaraban no obligatoriedad al pago de tributos a determinadas personas, clases o estamentos”.²⁵²

²⁵⁰ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 20/05/2015, 19:32 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.html#8c1

²⁵¹ Lucas Duran, Manuel (Coord.), *Derecho financiero y tributario parte general*, 4a ed., España, Tecnos, 2014, p. 171.

²⁵² *Idem*.

El principio de generalidad, tiene alcances trascendentales ya que al mencionar la palabra todos, abarca a los ciudadanos, extranjeros, residentes en el Estado, personas morales y queda abierto para toda aquella persona física o moral que perciba un renta dentro del territorio Español. En otras palabras, que perciba una ganancia económica dentro de España.

El principio de capacidad económica, es reconocido por la CE y la finalidad del mismo es que los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria, paguen de acuerdo a sus ganancias, es un principio que “también lo recoge el artículo 31 de la Ley General Tributaria”.²⁵³ “En ese sentido el Tribunal Constitucional en su sentencia 233/1999, de 16 de diciembre (RTC 1981, 27): capacidad económica a efecto de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia de lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra”.²⁵⁴

Como señala Martín Queralt, no siempre donde se encuentra el hecho imponible está la capacidad económica, siguiendo su ejemplo de la persona que se ve en la necesidad de vender su casa por verse agobiado, en este caso la ley contempla que la venta de un inmueble se configura como hecho imponible generador, pero en este supuesto el sujeto no tiene capacidad económica, de ahí el paradigma del legislador en la tarea de configurar los hechos imponibles, deberá contemplar la *exención del mínimo vital* entendiendo como una cantidad que no puede ser gravada ya que está afectada a la satisfacción mínimas necesidades vitales del sujeto.²⁵⁵

Sobre el principio de capacidad económica, puedo detectar conforme a la doctrina y a las sentencias del TC que: aún en el caso de que se realice el hecho se podrá valorar la situación del sujeto en el caso en particular para poder otorgarle

²⁵³ Martín Queralt, Juan, *et al.*, *Derecho Tributario*, 19a. ed., Pamplona, Aranzadi Thomson Reuters, 2014, p. 67.

²⁵⁴ Cazorla Prieto, Luis María, *Derecho financiero y tributario*, 4a. ed., Elcano Navarra, Thomson Aranzadi, 2003, p. 108 y 109.

²⁵⁵ Martín Queralt, Juan, *op.cit.*, nota 253, pp. 67 y 68.

beneficios, por el hecho que en tal situación no hay riqueza que gravar, ya que el contribuyente sólo tiene lo necesario para cubrir las necesidades vitales.

Siguiendo a Martín Queralt, señala que:

El Tribunal Constitucional –STC 295/2006, de 11 de octubre- ha señalado, refiriéndose al principio de capacidad económica que <<Dicho principio quiebra en aquellos impuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial sino inexistente o ficticia. (Sentencias TC 221/1992, de 11 de diciembre; 194/2000, de 19 de julio y 193/2004, de 4 de noviembre)>>. ²⁵⁶

Continuando con el principio de capacidad económica menciono un ejemplo señalado por juristas que tiene beneficios en varios sentidos,

Es el caso del impuesto andaluz sobre Tierras Infrutilizadas, declarado plenamente constitucional por la STC 37/1987, de 26 de marzo, y con el que los propietarios de fincas rústicas que no son suficientemente explotadas deben pagar por la renta virtual o potencial que habrían obtenido de mediar su correcto aprovechamiento. De este modo y a través del sistema tributario se busca <<penalizar>> la infrutilización y el escaso rendimiento de tierras en esta Comunidad Autónoma, al ser un hecho de significado social y económicamente negativo, obligando a los propietarios de las mismas a pagar un tributo por su escaso rendimiento de sus tierras. Obsérvese cómo se paga un tributo por no generar una renta, de ahí que se hable de capacidad económica potencial o virtual.²⁵⁷

Del señalado ejemplo puedo mencionar que aquí lo que se busca es que el sujeto pasivo contribuya, porque tiene la riqueza, es decir la propiedad, que puede generar mayor riqueza y por lo tanto más contribuciones.

El siguiente principio es el de igualdad, aquí comento algunos tipos de igualdad para comprensión del mismo, comienzo por la igualdad en la ley, la cual “supone un límite al poder normativo del Estado pues tanto las leyes como los reglamentos tienen vedado dar un trato distinto a personas que se encuentran en la misma situación, pero no impide el tratamiento diferente para personas que están en situaciones diferentes”.²⁵⁸

²⁵⁶ *Ibidem*, p. 69.

²⁵⁷ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 174.

²⁵⁸ Ruíz Robledo, Agustín, . *op.cit.*, nota 212, p. 331.

El siguiente tipo de igualdad es igualdad ante la ley, la cual “obliga a los poderes públicos que deben aplicar las normas a hacerlo de modo uniforme para todos aquellos que se encuentran en la misma situación, sin que el aplicador pueda establecer diferencia alguna en razón de las personas o de circunstancias que no sean precisamente las recogidas en la norma”.²⁵⁹ Importante señalar que “el principio de igualdad no significa que un juez o tribunal esté vinculado con sus precedentes, sino que le impide separarse de ellos sin motivo”.²⁶⁰

En palabras de García Novoa menciona que “la igualdad aparece incorporada a los textos constitucionales como igualdad ante la ley y juega un rol de mandato dirigido al legislador. El legislador, a la hora de elaborar sus normas con rango de ley estará obligado a prever similares consecuencias jurídicas para supuesto de hecho iguales y, por consiguiente, consecuencias diferentes para supuestos diferentes”.²⁶¹

Otros autores clasifican la igualdad en igualdad formal e igualdad material, las cuales se explican de la siguiente manera:

La igualdad formal como igualdad ante la ley, con la que se <<impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable, o que resulte desproporcionada en relación con dicha justificación >> (STC 57/2005, FJ 3); y la igualdad material, como la necesidad de que las diferentes regulaciones económicas y sociales deban promover la efectiva realización de este principio”.²⁶²

Una vez mencionado la igualdad en la ley, igualdad ante la ley, igualdad formal e igualdad material, de ello resulta necesario admitir que:

No todo tratamiento desigual es discriminación. A ello se ha referido con extraordinaria claridad el TC, en el FJ 9.A de la Sentencia 76/1990, de 26 de abril, al señalar <<... no toda desigualdad de trato en la ley supone una infracción al art. 14 de la Constitución, sino que dicha infracción la produce sólo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre

²⁵⁹ *Ibidem*, p. 332.

²⁶⁰ *Ibidem*, p. 333.

²⁶¹ García Novoa, César, *Financiación autonómica y reforma del senado*, Madrid, Marcial Pons, 2012, p. 82.

²⁶² Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 175.

situaciones que pueden considerarse iguales y que carecen de una justificación objetiva y razonable>>²⁶³

Ahora bien, se requiere identificar al principio de igualdad contenido en el artículo 31.1 de la CE, algunos juristas mencionan que “el principio de igualdad en el ámbito tributario se traduce en el respeto al principio de capacidad económica, de forma que situaciones económicamente iguales deben ser tratadas de la misma manera”.²⁶⁴ Otros autores sólo señalan que el principio de igualdad tributaria se traduce “como exigencia de igualdad del sistema tributario”.²⁶⁵

Por consiguiente cuando hablamos de igualdad ante la ley se refiere a la igualdad contenida en el artículo 14 de la CE, pero al referirse a la igualdad contenida en el artículo 31.1 de la CE se debe entender de la siguiente manera: “el deber de contribuir se materializa a través de un sistema tributario que en lo esencial debe ser igual para todos y sólo debe diferir en su aspecto cuantitativo, atendiendo a la capacidad económica individual y de carácter territorial en función del ejercicio de la autonomía financiero–tributaria”.²⁶⁶

De ello resulta necesario admitir que:

Hay que tener presente que el principio de igualdad que debe informar el sistema tributario es un principio constitucional no susceptible de amparo constitucional. Ello no obsta a que en el caso en que se produzca discriminaciones subjetivas por una ley tributaria, el afectado pueda recurrir en amparo al TC, pero hay que tener muy claro que la base que debe sostener el recurso no ha de ser la vulneración del artículo 31.1 CE que estamos estudiando, sino la del principio de igualdad ante la ley, ante todo tipo de leyes, y en este caso ley tributaria, consagrado en el artículo 14 CE.²⁶⁷

Como establecen algunos autores cuando se viola el principio de igualdad debemos acudir al recurso de amparo invocando el artículo 14 de la CE, pero es necesario señalar que “el concepto de igualdad que se debe manejar a partir del contenido de la Norma Fundamental no se identifica con una uniformización de

²⁶³ García Novoa, César, . *op.cit.*, nota 261, p. 84.

²⁶⁴ Martín Queralt, Juan, *op.cit.*, nota 253, p. 65.

²⁶⁵ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p.175.

²⁶⁶ García Novoa, César, *op.cit.*, nota 261, p. 88.

²⁶⁷ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p.176.

situaciones sino con la no discriminación desde la perspectiva de la exigencia de igualdad en el contenido de la ley”.²⁶⁸

Por lo tanto, el que está facultado para implementar tributos es el Estado y las Comunidades Autónomas, esto está fundamentado en el artículo 133 de la CE que establece lo siguiente: “1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley. 2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes”.²⁶⁹

En el artículo referido se establece la facultad que tiene el Estado y las Comunidades Autónomas pueden establecer y exigir tributos. Por consiguiente dentro del territorio español pueden establecerse diferentes tributos y como resultado “no se evitará la sensación de trato diferenciado según el lugar de residencia del contribuyente, además de incentivar consecuencias poco deseables, entre ellas la denominada competencia fiscal desleal entre entes territoriales para lograr un <<efecto de atracción>> sobre contribuyentes residentes en otras Comunidades”.²⁷⁰

Como se muestra, al hablar del principio de igualdad se debe identificar en primer lugar de qué tipo de igualdad se está refiriendo, por lo tanto, una vez identificado el tipo se debe aceptar, como señalan algunos autores, que los tratos desiguales entre iguales originan una discriminación y por consiguiente se viola un derecho fundamental y es procedente el recurso de amparo ante el TC.

Ahora explicare el principio de progresividad, “este principio implica que el establecimiento de un tributo debe de hacerse de manera que a un aumento de la

²⁶⁸ García Novoa, César, *op.cit.*, nota 261, p. 84.

²⁶⁹ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 09/07/2015, 13:47 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.html#t8c1

²⁷⁰ García Novoa, César, *op.cit.*, nota 261, p. 89.

materia o base que resulte gravada, corresponda un incremento de la cuota tributaria a pagar más que proporcional”.²⁷¹ En otras palabras, es

El mandato del constituyente al legislador para que a la hora de establecer el conjunto de tributos que componen el sistema, su aplicación determine que a medida que aumenta la riqueza de cada sujeto, aumenta la contribución en proporción superior al incremento de la riqueza, por tanto, se trata de que, quienes tengan una mayor riqueza contribuyan en proporción superior a los que menos.²⁷²

De acuerdo con este principio, no es otra cosa más que la facultad que tiene el Estado de incrementar el gravamen, es decir, si las ganancias son mayores, el gravamen será más elevado. Dicho en otras palabras “se concreta en el establecimiento de varios tipos de gravamen en lugar de un único tipo, que van siendo incrementados a medida que aumenta la cuantía de la base de la imposición”.²⁷³

El principio de no confiscación, es “considerado más que como un principio, como un límite, y definirse como aquel con el que se prohíbe la carga fiscal exorbitante o extraordinaria del sistema considerado como un todo”.²⁷⁴ En otros términos “el principio de no confiscatoriedad se puede entender como una proyección del principio de capacidad económica, de forma que sería confiscatorio todo tributo que no se fundara en éste, o bien se puede interpretar como un exponente más del principio de justicia tributaria, aunque la mayoría considera que es un límite al principio de progresividad”.²⁷⁵

El principio de no confiscatoriedad tiene beneficios y protege en mayor medida al contribuyente, es un principio que garantiza que el Estado tenga un límite en el conjunto de tributos que gravan una misma riqueza. Pero, como establecen varios autores, entre ellos Eseverri Martínez, el problema es determinar el límite, de ahí alude como ejemplo el caso del Impuesto Sobre la Renta de Personas Físicas,

²⁷¹ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 177.

²⁷² Eseverri Martínez, Ernesto, et al., Manual práctico de derecho tributario, 2a ed., Valencia, Tirant lo Blanch, 2015, pp. 132 y 133.

²⁷³ Lucas Duran, Manuel *op.cit.*, nota 251, p. 177.

²⁷⁴ *Ibidem*, p. 179.

²⁷⁵ Eseverri Martínez, Ernesto, *op.cit.*, nota 272, p. 137.

en el caso de Andalucía y Cataluña para el ejercicio 2013 han sido del 56%, en el impuesto sobre el consumo, por ejemplo, del precio total de un litro de gasolina, el 51% corresponde a impuestos. Del examen anterior se advierte el excesivo impuesto, sin embargo la falta de pronunciamientos del TC originan que no se determine hasta qué punto es confiscatorio el pago de impuestos. En Alemania el Tribunal Constitucional estableció como límite el 50% sobre el patrimonio y la renta y en Argentina se estableció por la Corte Constitucional el 33%.²⁷⁶

Otro de los principios tributarios es la reserva de ley, señalo que los tributos sólo nacen de la ley, de ahí que “la ley como fuente del derecho siempre ha tenido una importancia decisiva en la configuración de las instituciones tributarias”.²⁷⁷

Este principio es la base de los tributos, de ahí que “hay que tener en cuenta la fundamentación de la ley tributaria en la certeza y la seguridad jurídica, lo que llevaría al derecho del contribuyente a la tipicidad”.²⁷⁸

En relación a este principio de reserva de ley se puede inferir que los tributos sólo pueden establecerse por ley, pero la ley debe ser clara, para que, como señala García Novoa, brinde certeza y seguridad al contribuyente, originando la tipicidad del tributo, la cual significa que “sólo se pueden gravar los hechos producidos en el mundo real que se encuentran previamente previstos en la ley como hecho imponible, de manera que la ley sirve a las exigencias de la certeza”.²⁷⁹ En ese contexto, “la reserva de ley o el principio de legalidad en materia tributaria se encuentra informado en los artículos 31.3 y 133.1 y .3 de la Constitución española”.²⁸⁰

²⁷⁶ *Idem*.

²⁷⁷ Martín Queralt, Juan, *op.cit.*, nota 253, p. 69.

²⁷⁸ García Novoa, Cesar, *El derecho tributario actual. Innovaciones y desafíos*, Bogotá, Instituto Colombiano de derecho tributario, 2015, p. 28.

²⁷⁹ *Ibidem*, p. 29.

²⁸⁰ Collado Yurrita, Miguel Ángel, “Principio de reserva de ley tributaria” en García Novoa, César et al, (Coord.), *Estudios de derecho constitucional Tributario*, Lima, Universidad de San Martín de Porres fondo editorial, 2011, p. 37.

En el capítulo primero en el apartado donde menciono los principios tributarios, mencioné el principio de seguridad jurídica y expliqué que algunos Estados lo contemplan. En España el principio de seguridad jurídica está “contenido en el artículo 9.3 CE con el que se garantiza la certeza en los efectos jurídicos de un hecho concreto realizado por un determinado sujeto”.²⁸¹ “La mención expresa que la Constitución hace a la seguridad jurídica supone la consagración de la misma como principio”.²⁸²

Es un principio que tiene relación directa con otros principios, por ejemplo, “se ha señalado, la reserva de ley debe basarse en razones de seguridad jurídica, que derivan de la existencia de un procedimiento legislativo que garantice la publicidad, el debate y el contraste de opiniones y a través del cual se adopta una disposición general y abstracta”.²⁸³

En relación con estas ideas, se desprende que una parte de la seguridad jurídica se logra a través del principio de reserva de ley, pero este principio de acuerdo con unos autores está en crisis porque “el procedimiento legislativo de adopción se ha pervertido por la pérdida progresiva de la función del Parlamento como foro de discusión, debate y contraste de ideas”.²⁸⁴

Los principios tributarios contemplados en los tratados internacionales que rigen en la UE también deben de respetarse y cumplirse. Con base en esta afirmación menciono los principios tributarios derivados de la UE.

El principio de “prohibición de tributos indirectos discriminatorios o proteccionistas, según el artículo 110 TFUE, ningún Estado miembro podrá gravar directa o indirectamente los productos de los demás Estados miembros con tributos internos que sean superiores a los que gravan directa o indirectamente los productos nacionales similares, ni pueden proteger indirectamente otras

²⁸¹ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 179.

²⁸² García Novoa, César, *Seguridad Jurídica y tributación*, Bolivia, Vergara y asociados, 2013, p. 37.

²⁸³ García Novoa, Cesar, *op.cit.*, nota 278, p. 35.

²⁸⁴ *Ibidem*, p. 36.

producciones”.²⁸⁵ Es decir, los mismos impuestos que aplique un Estado parte de la UE a los productos internos deberá aplicar a los productos externos.

En el caso de la UE se estableció:

Como principio la prohibición de ayudas de Estado que (...) suelen ser, la concesión de créditos de coste reducido otorgados a cero o muy bajo interés, (...) las llamadas *Tax concessions*, ventajas fiscales a favor de determinadas empresas o producciones que se insertan en el sistema fiscal estatal por un período breve o limitado de tiempo, entrañando injustificadas restricciones en la determinación de los beneficiarios de las medidas.²⁸⁶

Otro de los principios que tiene relevancia y trascendencia en la UE es “la armonización de tributos en el seno de la Unión Europea como límite al poder tributario de los Estados miembros. (...) al estar éstos condicionados en la elaboración de sus normas, al contenido de las disposiciones comunitarias que hayan sido aprobadas”.²⁸⁷

Otro principio que rige en el derecho europeo, de acuerdo con García Novoa, es el principio de neutralidad, el cual explica de la siguiente forma: “Se habla de neutralidad en el sentido de no interferencia de la fiscalidad en la toma de decisiones de los operadores económicos, por ejemplo a la hora de colocar el ahorro o a la hora de decidir las formas de previsión social privada”.²⁸⁸

Como se menciona es un principio que en la UE tiene efectos debido a que “tiene como objetivo proteger las “cuatro libertades fundamentales” – libre circulación de trabajadores (art. 39 del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea, tras la reforma por el de Ámsterdam), derecho de establecimiento (art. 48), libre circulación de servicios (art. 49) y libre circulación de capitales (art. 56)”.²⁸⁹

²⁸⁵ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 193.

²⁸⁶ *Ibidem*, p. 194.

²⁸⁷ *Ibidem*, p. 196.

²⁸⁸ García Novoa, Cesar, “La concepción actual de los principios tributarios”, en Daniel Yacolca Estares Jorge Bravo Cucci (Editor.), *Derecho tributario tópicos contemporáneos - en homenaje al profesor Paulo de Barros Carvalho*, Lima, 2011, p. 116.

²⁸⁹ *Ibidem*, pp. 116 y 117.

Otro de los principios que rigen en la UE es el principio de no discriminación por razones de nacionalidad, es un principio que tiene importancia no sólo para la UE, sino que también para los demás Estado, en explicación de este principio se menciona que “en el ámbito de actuación del ordenamiento español, esta modalidad de discriminación prohibida afectaba exclusivamente a nacionales de otros Estados miembros lo que, al fin y al cabo, supone acudir al concepto de no discriminación que se deduce del art. 24, 1 del modelo de Convenio de la OCDE y de los principios de tributación internacional que también se infieren de los modelos de Convenio ONU y USA”.²⁹⁰

De acuerdo con algunos autores estos son algunos de los principios que rigen en materia tributaria en la UE, a nivel internacional también están vigentes otros tratados de los que España es parte y que debe acatar. En cuanto a los principios de legalidad en materia tributaria está el principio de no discrecionalidad, entendido como aquel que “supone que la Administración Tributaria se encuentra plenamente sometida a la ley y al procedimiento legalmente establecido en la aplicación de los tributos, siendo muy limitado los casos en que está tiene un margen determinado de actuación”.²⁹¹

Una vez señalado los principios que rigen en materia tributaria en España señalo algunas diferencias con México en cuanto a los principios que rigen a estas naciones.

1. Diferencias en los principios del Estado mexicano

En el artículo 31 fracción IV de la Constitución Mexicana se establece que son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público, en España se establece en su artículo 31.1 de la CE que todos contribuirán; no se limita a establecer que sólo los españoles. Este es el principio de generalidad, el cual no establece como únicos sujetos a contribuir al gasto público a los españoles, deja

²⁹⁰ *Ibidem*, p. 136.

²⁹¹ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 201.

abierto este supuesto para toda aquella persona que obtenga una ganancia económica dentro del Estado español.

El principio de capacidad económica contemplado en la CE, es el de proporcionalidad en el la Constitución mexicana, como lo señalan algunos juristas en la doctrina mexicana es el principio que contempla que el que gana más paga más. En España está ligado este principio a otros y como señalo en la explicación de este principio, se contempla que si el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria tiene solamente lo mínimo vital para vivir, se tomará en cuenta su situación económica.

Conforme al principio de capacidad económica señalo un ejemplo de tierras no utilizadas, que dicho impuesto si de alguna forma se lograra su aplicación en México, traería beneficios tanto para el Estado como para las personas, ya que se produciría más y el Estado recauda mayores contribuciones y las personas verían reflejando esta producción en la economía personal.

El principio de igualdad en el Estado español, está regulado en diversos artículos de la CE, está directamente señalado como un principio tributario, pero no procede el recurso de amparo constitucional fundamentado en el mismo, se tiene que señalar el artículo 14 de la CE para su procedencia. En España se establecen ciertos artículos constitucionales que son susceptibles de recurso de amparo constitucional, tema que explicaré en los medios de control de constitucionalidad.

Los principios tributarios contemplados por la UE que rigen en España, generan mayor protección y herramientas en los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria para la protección de sus derechos. Las oportunidades que se tienen de poder transitar libremente por todos los Estados que integran la UE es un beneficio para las personas físicas y morales, lo cual origina una cadena de principios que se traducen en mayor protección a los sujetos contribuyentes.

III. PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO Y VIGENCIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

Todos los Estados necesitan recursos económicos para satisfacer las necesidades de sus habitantes, es decir, el dinero que se recauda por el sujeto activo de la relación jurídica tributaria lo destina para los fines del mismo. La mayor parte de estos recursos económicos son aportados por los mismos habitantes, en menor proporción son los que se generan con los mismos bienes del Estado.

La captación de contribuciones es lo que hace el buen o mal funcionamiento del Estado, de ahí que los órganos encargados de realizarlo, los poderes de presentarlo y aprobarlo deben contar con tiempo suficiente para la realización de estos pasos.

En el caso de España con relación al presupuesto señalo el artículo 134 de la CE, que a la letra indica lo siguiente:

1. Corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales, su examen, enmienda y aprobación.
2. Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.
3. El Gobierno deberá presentar ante el Congreso de los Diputados los Presupuestos Generales del Estado al menos tres meses antes de la expiración de los del año anterior.
4. Si la Ley de Presupuestos no se aprobara antes del primer día del ejercicio económico correspondiente, se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los nuevos.
5. Aprobados los Presupuestos Generales del Estado, el Gobierno podrá presentar proyectos de ley que impliquen aumento del gasto público o disminución de los ingresos correspondientes al mismo ejercicio presupuestario.
6. Toda proposición o enmienda que suponga aumento de los créditos o disminución de los ingresos presupuestarios requerirá la conformidad del Gobierno para su tramitación.
7. La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.²⁹²

Conforme al artículo aludido se desprende que corresponde al gobierno su elaboración, pero será aprobado por el parlamento, tendrá una vigencia de un año,

²⁹² La constitución española de 1978,[en línea], [citado 05/06/2015, 18:36 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.htm##t8c1

en caso de que no se presente el presupuesto en tiempo y forma por el gobierno se aplicará el anterior e importante señalar que por medio del presupuesto no se pueden crear leyes tributarias.

Por consiguiente “el presupuesto representa una institución jurídica que tienen una carácter normativo. Constituye, como lo ha planteado la mejor doctrina, la expresión jurídica del plan financiero del Estado- esto es, el programa racional y ordenado de las necesidades del ente público y de los medios económicos con que cuenta para cubrirlas”.²⁹³

Conforme a una comparativa de la forma de elaboración del presupuesto de ingresos entre México y España se tiene que el periodo más corto corresponde a México, de ahí que esto refleje resultados en la economía de los ciudadanos y del Estado.

Aun cuando la CE señala que la Ley de Presupuestos no puede crear tributos, referente a este punto señalo el siguiente caso:

Una prueba evidente de la actualidad del problema es la Disposición Adicional 48ª de la Ley de Presupuestos para el año 2005, que establece una prestación económica obligatoria – calificada como <<ingresos por descuentos por volumen de ventas>>-, que deberán pagar quienes se dediquen en España a fabricar o importar medicamentos, sustancias medicinales y cualesquiera otros productos sanitarios que se dispensen en territorio nacional a través de una receta oficial del Sistema Nacional de Salud. Todos ellos deberán ingresar un porcentaje progresivo calculado sobre el volumen cuatrienal de sus ventas y teniendo en cuenta también la valoración otorgada a la compañía en el marco de Profarma –programa de promoción de la investigación científica, desarrollo e innovación tecnológica aplicable a la industria farmacéutica y veterinaria, aprobado por la Comisión Delegada del Gobierno para asuntos Económicos por acuerdo de 25 de abril de 2002-. Nos encontramos ante un tributo, creado por Ley de Presupuestos, pese a que el art. 134.7 CE dispone claramente que la Ley de Presupuesto no puede crear tributos.²⁹⁴

Con el ejemplo citado se demuestra que la Ley de Presupuestos en algunos casos también crea tributos, aun estando esto prohibido por el artículo 134.7 de la CE.

²⁹³ Martínez Lago, Miguel Ángel y García de la Mora, Leonardo, Lecciones de derecho financiero y tributario, 10a. ed., España, IUSTEL, 2013, p. 158.

²⁹⁴ Martín Queralt, Juan, *op.cit.*, nota 253, p. 53.

Otro de los problemas que se presentan, como señalé en el principio de igualdad, es la facultad que tiene el Estado para crear contribuciones mediante ley y la facultad que tienen las Comunidades Autónomas y las Corporaciones para establecer y exigir tributos conforme a la CE y las leyes, esto está contenido en el artículo 133.1 y .2 de la CE.

El artículo 157.1 de la CE establece la forma en la cual las Comunidades Autónomas podrán obtener recursos, se estipula que:

1. Los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:
 - a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.
 - b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.
 - c) Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.
 - d) Rendimientos procedentes de su patrimonio e ingresos de derecho privado.
 - e) El producto de las operaciones de crédito.

Importante destacar, de acuerdo al artículo señalado, la especificación que se establece es que el Estado cederá total o parcialmente a las Comunidades Autónomas la facultad para captar recursos económicos a través de los impuestos o contribuciones, con el fin de que constituyan sus recursos para satisfacer sus necesidades. También se debe tener en cuenta que en España respecto al “poder tributario de las CC.AA., es necesario distinguir la existencia de dos sistemas de financiación: por un lado el denominado sistema foral o régimen especial, aplicado a las Comunidades del País Vasco y Navarra (Disp. Adicional primera de la CE), y el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común”.²⁹⁵

Se explica que:

El primero se caracteriza por su propia regulación y gestión, recaudando prácticamente la totalidad de los tributos para después transferir al Estado una aportación económica denominada “cupos” o “aportación” que deberá cubrir el coste de los servicios sufragados por el Estado en dicho territorio junto con su contribución al fondo de solidaridad entre las Comunidades Autónomas; mientras que en el segundo es el Estado quien regula, gestiona y recauda los principales impuestos, cediendo a las Comunidades Autónomas de régimen común parte de la recaudación obtenida [...] para que puedan financiar sus competencias, ocupando todavía las transferencias del Estado una importancia elevada en relación con los

²⁹⁵ Eserverri Martínez, Ernesto, *op.cit.*, nota 272, p. 156.

recursos obtenidos a través del ejercicio del poder tributario de las propias Comunidades Autónomas.²⁹⁶

Explicados los dos sistemas de financiación de las Comunidades Autónomas, aclaro unos puntos sobre la elaboración de tributos, se dice que “las Comunidades Autónomas tienen capacidad para crear tributos propios pero no para definir un sistema tributario propio”.²⁹⁷ Otros autores establecen que “al tratarse de tributos propios, significa que la creación de la figura impositiva es llevada a cabo por cada Comunidad Autónoma, aprobando su ley reguladora y llevando su gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión por sus propios órganos, ya que se trata, los impuestos propios de figuras impositivas de plena titularidad y regulación autonómica”.²⁹⁸

Por lo tanto, “sólo al Estado puede corresponder la potestad de diseñar un sistema de financiación, que no sería posible si la financiación autonómica se implementase exclusivamente desde los Estatutos de Autonomía”.²⁹⁹ En ese contexto y como lo mencionan algunos juristas, las Comunidades Autónomas tienen facultad de crear tributos, pero no de definir un sistema tributario; y también tienen la limitante de que “estos impuestos propios autonómicos no podrán recaer sobre <<hechos impositivos>> gravados por el Estado, límite que ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional en la sentencia [...] 37/1987”.³⁰⁰

En consecuencia, “el TC ha dejado bien clara la necesidad de no confundir la función presupuestaria y la función legislativa tributaria (Sentencia 27/1981, de 20 de julio, FJ 2º)”.³⁰¹ Así es dable llegar a la conclusión, que la facultad de crear tributos es del Estado y de las Comunidades Autónomas, pero las limitantes de las segundas serán que no pueden implementarse tributos que ya grava el Estado.

²⁹⁶ *Ibidem*, p. 156.

²⁹⁷ García Novoa, César, *op.cit.*, nota 261, p. 45.

²⁹⁸ Eserverri Martínez, Ernesto, *op.cit.*, nota 272, p. 163.

²⁹⁹ García Novoa, César, *op.cit.*, nota 261, p. 62.

³⁰⁰ Eserverri Martínez, Ernesto, *op.cit.*, nota 272, p. 164.

³⁰¹ García Novoa, César, *op.cit.*, nota 261, p. 68.

Con relación a la vigencia de las normas tributarias en España considero importante señalar el momento en que tiene efectos para el sujeto pasivo de la relación jurídica porque de ese momento empieza a correr el término para que presente los medios de defensa necesarios en caso de que se violen sus derechos humanos o existan ilegalidades.

Las leyes tienen aplicación en determinado territorio y personas, generan determinados efectos, producen derechos y obligaciones tanto para el Estado como para el contribuyente, de ello resulta necesario admitir que “determinado ese espacio en que la ley es eficaz, se producen dos consecuencias inmediatas: a) todos los tribunales de justicia deberán aplicarla y tenerla en cuenta como un elemento más del ordenamiento jurídico, y b) la integración de esa ley en el ordenamiento jurídico determina que sea tenida en cuenta como elemento interpretativo de ese mismo ordenamiento del que forma parte”.³⁰²

Conforme a la vigencia de las normas tributarias en el artículo 10 de la Ley General Tributaria (en adelante LGT), citado por varios autores, se establece lo siguiente:

1. Las normas tributarias entrarán en vigor a los veinte días naturales de su completa publicación en el boletín oficial que corresponda, si en ellas no se dispone otra cosa, y se aplicarán por plazo indefinido, salvo que se fije un plazo determinado.
 2. Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento.
- No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable para el interesado.³⁰³

El artículo 10.1 de la LGT señala que entran en vigor las normas tributarias a los veinte días de su publicación, en México como quedó señalado en el capítulo primero, entran en vigor al día siguiente de publicación. De ahí que se puede violar el principio de seguridad jurídica por no conocer las normas de creación de la norma.

³⁰² Martín Queralt, Juan, *op.cit.*, nota 253, p. 107.

³⁰³ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 07/06/2015, 17:36 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Conforme al artículo 10.2, de la ley ya mencionada, señalo la siguiente explicación: “resulta también relevante en este momento determinar si las normas fiscales pueden resultar aplicables a un instante anterior a la fecha en que fueron aprobadas, esto es, si pueden o no ser retroactivas”.³⁰⁴ Conforme a esta fracción se establece que no tendrá efectos retroactivos, puesto que “exigir una norma tributaria aprobada con posterioridad respecto de situaciones anteriores en relación con las cuales resulta aplicable una norma distinta, podría ir en contra del principio de seguridad jurídica”.³⁰⁵ Pero deja abierta la posibilidad de que se aplique la retroactividad, de ahí que, algunos juristas mencionan que se aplicará siempre y cuando no “vulnere el principio de seguridad jurídica”.³⁰⁶

Las normas tributarias que tienen vigencia también pueden ser excluidas del sistema jurídico, como es indicado por Martín Queralt, “puede cesar en su vigencia por tres causas: trascurso del tiempo prefijado en la misma, derogación expresa por otra ley posterior y derogación tácita o implícita”.³⁰⁷

En ese tenor, de causa por las cuales deja de tener vigencia una norma tributaria cobra relevancia el tema del presupuesto de ingresos, por el motivo de que cuando ya no se menciona un determinado tributo para el siguiente año o se realizan adecuaciones este ya no tendrá vigencia. Conforme al tema de la vigencia resulta necesario señalar lo siguiente:

Ultraactividad de las leyes tributarias. Se produce tal situación cuando una ley, expresa o tácitamente derogada, continúa aplicándose a situaciones de hecho nacidas con anterioridad a su derogación. Ello ocurre por regla general, cuando de forma expresa se dispone que la normativa derogada continua aplicándose a los supuestos de hecho nacidos durante el período en que la ley se encontraba vigente. Es lo que ocurre por ejemplo, cuando una ley deroga determinados beneficios fiscales, pero declara subsistentes los concedidos con anterioridad, al amparo de la normativa que es objeto de derogación.³⁰⁸

En resumidas cuentas, el periodo de vigencia de las normas tributarias es de veinte días después de su publicación, una vez que están vigentes corre el término

³⁰⁴ Lucas Duran, Manuel, *op.cit.*, nota 251, p. 239.

³⁰⁵ *Ibidem*, p. 240.

³⁰⁶ *Idem*, p. 240.

³⁰⁷ Martín Queralt, Juan, *op.cit.*, nota 253, p. 108.

³⁰⁸ *Ibidem*, p. 109.

para interponer los medios de defensa contra las leyes que tienen efectos desde su entrada en vigor, es decir, no aplica para las leyes que requieren realizar determinado acto para estar en el supuesto contemplado por la ley.

En ese contexto explicaré los medios de defensa que tiene el sujeto pasivo de la relación jurídica cuando se violan sus derechos humanos y los efectos de las sentencias que se dictan en estos asuntos.

IV. MEDIOS DE DEFENSA TRIBUTARIOS

En el presente apartado menciono los medios de defensa que tienen los contribuyentes cuando se violan sus derechos, es decir, cuando una ley tributaria es contraria a la CE, de ahí que explicaré los medios de control constitucional que puede activar un contribuyente.

Por lo tanto, desarrollo los mecanismos de protección del sujeto pasivo, específico si se tienen que agotar ciertas vías de defensa para poder acudir a otras de mayor jerarquía, esto conforme a las leyes que son contrarias a la CE y señalo los efectos que tienen las sentencias del TC que declararan inconstitucional una ley tributaria.

En España los medios de defensa con relación a tributos son: la vía económica administrativa, vía económica contenciosa, los recursos y los procedimientos especiales, recurso de amparo constitucional, recurso de inconstitucionalidad y cuestión de inconstitucionalidad. De manera que explicaré cada uno de ellos, contra que proceden y quien tiene la legitimación activa para activarlos.

El Estado tiene la facultad para establecer contribuciones, pero debe respetar los derechos humanos contenidos en la Constitución en los tratados internacionales y las leyes, es decir, sus límites del Estado para aprobar tributos son los derechos de los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria contenidos en los ordenamientos señalados. De ahí que, la forma de recaudar también tiene que

respetar los derechos humanos del contribuyente y en el supuesto en que no se respeten podrá hacerlos valer ante los tribunales.

1. *Vía administrativa*

El primer medio de defensa al que puede acudir el contribuyente de acuerdo con la ley y los juristas es la vía administrativa, de ello resulta necesario admitir que

En el ámbito de la revisión de actos administrativos, la tradición aún vigente en el Derecho Tributario es la de la vía administrativa previa que hay que agotar para acudir a los órganos judiciales, debiendo someterse las controversias a un previo examen por la propia Administración de los actos que dictó, y sólo tras no obtenerse satisfacción en ese cause, podrá acudirse al recurso contencioso-administrativo ante los Tribunales de justicia.³⁰⁹

En ese contexto, preciso que las leyes de España contienen que antes de acudir a los tribunales de justicia es necesario agotar una vía administrativa previa, de ahí que “tres son las vías de revisión administrativas previstas por la LGT, enumeradas por su artículo 213.1. La primera, los procedimientos especiales de revisión (arts. 216 a 221) que abarca los de revisión de oficio y el de devolución de ingresos indebidos; la segunda el recurso de reposición (arts. 222 a 225 LGT); la tercera, la reclamación económica administrativa (arts. 226 a 248 LGT)”.³¹⁰

Los procedimientos especiales de revisión están contenidos en el artículo 216 de la LGT y son “a) Revisión de actos nulos de pleno derecho. b) Declaración de lesividad de actos anulables. c) Revocación. d) Rectificación de errores. e) Devolución de ingresos indebidos”.³¹¹

El primero es la revisión de actos nulos, el cual procede de acuerdo al artículo 217 de la LGT contra actos dictados en materia tributaria y contra resoluciones de los órganos económico-administrativos que hayan puesto fin a la vía administrativa o los no recurridos en plazo. Los supuestos que señala el artículo aludido y señalado por diversos juristas son:

³⁰⁹ *Ibidem*, p. 286.

³¹⁰ *Idem*.

³¹¹ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 08/06/2015, 19:29 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

- a) Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional.
- b) Que hayan sido dictados por órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia o del territorio.
- c) Que tengan un contenido imposible.
- d) Que sean constitutivos de infracción penal o se dicten como consecuencia de ésta.
- e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.
- f) Los actos expresos o presuntos contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.
- g) Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.³¹²

Como es indicado por el presente artículo, el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho procede contra actos y resoluciones. En la fracción primera establece que procede contra los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, en este punto es necesario especificar que en España el amparo constitucional sólo procede por violación de los artículos 14 al 29 de la CE, esto lo explicare cuando desarrolle este tipo recurso de amparo. Del presente procedimiento es importante señalar que “el Consejo de Estado y la jurisprudencia han edificado a partir de esta posibilidad una verdadera acción de nulidad al alcance del interesado, no sometida a plazos para su ejercicio”.³¹³

El siguiente procedimiento es la declaración de lesividad de actos anulables, señalado por el artículo 218 de la LGT y conforme a este numeral consiste en la facultad que tiene la Administración tributaria para declarar lesivos para el interés público sus actos y resoluciones favorables de los interesados que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico.

El procedimiento de revocación, tiene varias diferencias con la revocación en México en cuestiones tributaria, las cuales señalo. El artículo 219 de la LGT contiene que “la Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan

³¹² Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, „[en línea], [citado 09/06/2015, 11:16 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³¹³ Martín Queralt, Juan, *op. cit.*, nota 253, p. 286.

de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados”.³¹⁴

Se establece por el artículo señalado que la revocación se inicia de oficio y resolverá un órgano diferente al que dictó el acto. Por consiguiente es un procedimiento favorable para el contribuyente y al no resolver la misma autoridad que dictó es garantizar en mayor grado los derechos del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

Los siguientes procedimientos son el de rectificación de errores y contenido en el artículo 220 de la LGT y el de devolución de ingresos indebidos contenido en el numeral 221 de la misma ley. En relación con estos procedimientos sólo los menciono. Como resultado de este análisis de estos procedimientos se muestra que la declaración de nulidad de pleno derecho, en el tema que me ocupa, puede generar protección a los contribuyentes sobre sus derechos humanos, pero sólo es procedente contra actos y resoluciones.

La siguiente vía administrativa señalada por el artículo 213.1 es el recurso de reposición, contenido en los artículos 222 a 225 de la LGT. Se establece en el numeral 222 de la aludida ley que:

1. Los actos dictados por la Administración tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa podrán ser objeto de recurso potestativo de reposición, con arreglo a lo dispuesto en este capítulo.

2. El recurso de reposición deberá interponerse, en su caso, con carácter previo a la reclamación económico-administrativa. Si el interesado interpusiera el recurso de reposición no podrá promover la reclamación económico-administrativa hasta que el recurso se haya resuelto de forma expresa o hasta que pueda considerarlo desestimado por silencio administrativo.

Cuando en el plazo establecido para recurrir se hubieran interpuesto recurso de reposición y reclamación económico-administrativa que tuvieran como objeto el mismo acto, se tramitará el presentado en primer lugar y se declarará inadmisibles el segundo.³¹⁵

Como se muestra es un recurso que procede por las mismas causas de reclamación económica-administrativa, pero previa a la misma y optativa, es

³¹⁴ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, „[en línea], [citado 09/06/2015, 12:10 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³¹⁵ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, „[en línea], [citado 09/06/2015, 13:17 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

decir, el interesado decide si agotar o acudir directamente a la vía económica-administrativa. En ese tenor, señalo que “para no dejar indefenso al particular, puede entenderse presuntamente desestimada la reposición (silencio administrativo negativo) cuando no haya notificación de resolución expresa en el plazo citado de un mes desde su interposición, dejando expedita la vía de otros recursos”.³¹⁶

La siguiente vía administrativa contemplada por el artículo 213.1 inciso c) son las reclamaciones económico administrativas, regulada por los artículos 226 a 248 de la LGT. El artículo 226 establece que:

Podrá reclamarse en vía económico-administrativa en relación con las siguientes materias:
a) La aplicación de los tributos del Estado o de los recargos establecidos sobre ellos y la imposición de sanciones tributarias que realicen la Administración General del Estado y las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la misma y las Administraciones tributarias de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.
b) Cualquier otra que se establezca por precepto legal del Estado expreso.³¹⁷

Los actos que pueden ser reclamados en vía administrativa se encuentran señalados en el artículo 227 de la LGT . Bajo esa tesis, aclaro que los órganos para conocer de estos actos y tipo de asuntos son órganos económico-administrativos de acuerdo con el numeral 228 de la LGT; se establece en este artículo señalado que en el ámbito de competencia del Estado es Tribunal Económico Administrativo Central, los tribunales económico-administrativos regionales y locales, la Sala Especial para la Unificación de Doctrina y cada Comunidad Autónoma y cada ciudad con estatuto de autonomía determinará su estructura administrativa para el ejercicio de la función revisora en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas.

Dicho de otra forma “son órganos económico-administrativo el Tribunal Económico Administrativo Central – que conocerá de los asuntos en segunda instancia o única instancia, según los casos-, los tribunales económico-

³¹⁶ Martínez Lago, Miguel Ángel y García de la Mora, Leonardo, *op.cit.*, nota 293, p. 484.

³¹⁷ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 09/06/2015, 17:17 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

administrativo regionales (uno por cada Comunidad Autónoma) y locales (los correspondientes a las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla)”.³¹⁸

En el artículo 229 de la LGT, se establece las competencias de los órganos económico–administrativos; el Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer:

En única instancia, de las reclamaciones económico-administrativas que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos centrales del Ministerio de Economía y Hacienda u otros departamentos ministeriales, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado, así como, en su caso, contra los actos dictados por los órganos superiores de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.³¹⁹

Siguiendo el contenido del presente artículo, también tiene facultad para conocer de los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado entre otros organismos, se establece también que el particular puede acudir directamente al Tribunal Económico-Administrativo Central.

En segunda instancia conoce de los recursos de alzada ordinarios y de los recursos extraordinarios de revisión, los cuales mencionaré y explicaré los que tiene relación directa con el tema que nos ocupa.

Los tribunales económico-administrativos regionales y locales tienen similares competencias que el Tribunal Económico-Administrativo Central, lo que determina el conocimiento es la cuantía del negocio, de ahí que estos tienen facultad para conocer de:

En única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado y, en su caso, por los órganos de la Administración de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de

³¹⁸ Martínez Lago, Miguel Ángel, *et al.*, *Lecciones de derecho financiero y tributario*, 11a. ed., España, IUSTEL, 2015, p. 497.

³¹⁹ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 13:34 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Autonomía no comprendidos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente.³²⁰

Otras de sus facultades de acuerdo al artículo aludido con relación a las competencias, de estos tribunales de jerarquía regional y local es “conocer de la rectificación de errores en los que incurren sus propias resoluciones”.³²¹

Los recursos que se pueden presentar son el recurso de alzada ordinario, el cual procede contra las resoluciones dictadas de primera instancia (art. 241 LGT); recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, es procedente “cuando se estime gravemente dañosas y erróneas dichas las resoluciones cuando no se adecuen a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central o cuando apliquen criterios distintos a los empleados por otros tribunales económico-administrativos regionales o locales”.³²²

El siguiente medio de defensa es el recurso extraordinario para la unificación de doctrina, tiene gran relevancia porque:

La doctrina establecida en las resoluciones de estos recursos será vinculante para los tribunales económico-administrativos, para los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y para el resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía.³²³

El último medio de defensa es el recurso extraordinario de revisión, el cual garantiza una mayor protección de los derechos de los interesados por las causas por las cuales procede que son:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido. b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución. c) Que el acto o la resolución se hubiese

³²⁰ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 13:51 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³²¹ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 14:16 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³²² Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 13:55 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³²³ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 14:22 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.³²⁴

Dentro de esta vía económico–administrativa se contempla el procedimiento abreviado ante órganos unipersonales, que tiene relevancia en cuanto a la protección que genera y en mi investigación. Está contenido en los artículos 245 al 248 de la LGT, su estructura está fundamentada en el numeral 231.4 de esta ley y tiene aplicación:

- a) Cuando sean de cuantía inferior a la que reglamentariamente se determine.
- b) Cuando se alegue exclusivamente la inconstitucionalidad o ilegalidad de normas.
- c) Cuando se alegue exclusivamente falta o defecto de notificación.
- d) Cuando se alegue exclusivamente insuficiencia de motivación o incongruencia del acto impugnado.
- e) Cuando se aleguen exclusivamente cuestiones relacionadas con la comprobación de valores.
- f) Cuando concurren otras circunstancias previstas reglamentariamente.³²⁵

En el inciso c) se establece que es un procedimiento en el cual se puede conocer normas que sean inconstitucionales o ilegales, como se muestra “entran en este ámbito las reclamaciones basadas exclusivamente en inconstitucionalidad o ilegalidad de normas reglamentarias –que la Administración no tiene más remedio que aplicar, por lo que tal alegación donde deberá plantearse es en el recurso judicial”.³²⁶

Este procedimiento es más rápido, tiene limitación en relación a la cuantía de los asuntos y “se resuelve en única instancia por los tribunales económico – administrativos mediante sus órganos unipersonales”.³²⁷

Así es dable llegar a la conclusión que las reclamaciones económico–administrativas, es un proceso que el sujeto pasivo de la relación jurídica debe de

³²⁴ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 14:30 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³²⁵ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, [en línea], [citado 10/06/2015, 17:11 horas], formato pdf, Disponible en: <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

³²⁶ Martínez Lago, Miguel Ángel, *op. cit.*, nota 318, p. 506.

³²⁷ Lucas Duran, Manuel, (Coord.), *Derecho financiero y tributario parte general*, 4a ed., España, Tecnos, 2014, p. 596.

agotar para poder acudir ante los tribunales, es decir, a la vía judicial. En opinión de algunos juristas se menciona que:

Esta vía administrativa previa, de obligado recorrido, supone para el litigante un obligado *peregrinaje* que pudiera lesionar el derecho fundamental mencionado –a la tutela judicial efectiva- y, más en concreto, el derecho a un proceso sin dilaciones indebidas. Basta pensar que, por su cuantía, algunos asuntos han llegado en algún momento pasado a tener hasta cuatro instancias, dos en vía administrativa y otras dos en judicial”.³²⁸

Una vez mencionada la vía económico–administrativa y los procesos de la misma, seguiré con la vía judicial o contenciosa, aquí es necesario especificar que los asuntos tramitados en esta vía los conocen tribunales, situación que explicaré a detalle.

2. Vía judicial o contenciosa

Cuando se agota la vía económico–administrativa la siguiente vía a la cual pueden acudir los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria es la vía contencioso–administrativa; la cual está compuesta por tribunales que pertenecen al poder judicial distribuidos en todo el territorio español con determinadas facultades y competencias.

La ley que rige la vía contencioso–administrativa es la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, (en adelante LJCA). En esta ley se establece los procedimientos, la legitimación activa y pasiva, la distribución de jurisdicción y competencias, los recursos y los tipos de sentencias que dicta.

Antes de adentrarme al estudio y desarrollo de la vía contencioso –administrativa señalaré algunos puntos de relevancia de la misma:

- a) una vez agotado la vía económico administrativo y los recursos, se puede acceder a esta vía contencioso–administrativa y a los recursos que contempla la misma para reclamar las mismas pretensiones y de no estar

³²⁸ Martínez Lago, Miguel Ángel, *op. cit.*, nota 318, p. 495.

conforme con la sentencia se puede acudir al recurso de amparo constitucional ante el TC.

- b) Contiene procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales.
- c) Algunas sentencias que se dictan tienen efectos *erga-omnes*, y
- d) Garantiza protección contra actos y disposiciones de la administración.

En el artículo 1 de la LJCA se establece que los juzgados y tribunales tienen competencia para conocer de pretensiones que tengan relación con la actuación de la administración pública, sujetas a derecho administrativo, de disposiciones generales de rango inferior a la ley y de los decretos legislativos. Tienen facultad para conocer de los actos y disposiciones en materia de personal, administración y gestión patrimonial pertenecientes a diferentes órganos.

Conoce de los actos y disposiciones del Consejo General del Poder Judicial y la actividad administrativa de los órganos de gobierno de los juzgados y tribunales y de la actuación de la administración electoral.³²⁹

Las cuestiones de las que conoce la jurisdicción contencioso-administrativo están mencionadas en el artículo 2 de LJCA, las cuales son las siguientes:

- a) La protección jurisdiccional de los derechos fundamentales, los elementos reglados y la determinación de las indemnizaciones que fueran procedentes, todo ello en relación con los actos del Gobierno o de los Consejos de Gobierno de las Comunidades Autónomas, cualquiera que fuese la naturaleza de dichos actos.
- b) Los contratos administrativos y los actos de preparación y adjudicación de los demás contratos sujetos a la legislación de contratación de las Administraciones públicas.
- c) Los actos y disposiciones de las Corporaciones de Derecho público, adoptados en el ejercicio de funciones públicas.
- d) Los actos administrativos de control o fiscalización dictados por la Administración concedente, respecto de los dictados por los concesionarios de los servicios públicos que impliquen el ejercicio de potestades administrativas conferidas a los mismos, así como los actos de los propios concesionarios cuando puedan ser recurridos directamente ante este orden jurisdiccional de conformidad con la legislación sectorial correspondiente.
- e) La responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas, cualquiera que sea la naturaleza de la actividad o el tipo de relación de que derive, no pudiendo ser demandadas aquellas por este motivo ante los órdenes jurisdiccionales civil o social, aun cuando en la

³²⁹ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 17/06/2015, 13:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

producción del daño concurren con particulares o cuenten con un seguro de responsabilidad.³³⁰

En el artículo mencionado se establece claramente que conocerá de la violación de los derechos humanos por actos o disposiciones de rango inferior a la ley, en el supuesto en el que se tramite un juicio de este tipo y el juez detecta que la ley es inconstitucional procederán otros recursos pero ante el Tribunal Constitucional. En otras palabras “no pueden resolverse ni siquiera con ese carácter por los órganos de la jurisdicción las cuestiones de carácter penal y constitucional, es decir, relativas a la constitucionalidad de leyes postconstitucionales. Las primeras deben remitirse a la jurisdicción penal y las segundas podrán dar lugar, si procede, a una cuestión de inconstitucionalidad”³³¹.

Los órganos contencioso-administrativo están mencionados en el artículo 6 de la LJCA y son: Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo, Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia, Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.³³² De los órganos señalados ninguno conoce la inconstitucionalidad de la ley, solo la legalidad de los actos y disposiciones, es decir, “el juez contencioso-administrativo controla plenamente la legalidad de la acción administrativa”.³³³

Conforme a los órganos señalados tienen diferentes competencias y conocen de diferente tipo de asuntos, mencionaré sólo las competencias de los órganos que tienen relación directa con disposiciones generales con rango inferior a la ley, con

³³⁰ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 17/06/2015, 17:01 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³³¹ Sánchez Morón, Miguel, Derecho administrativo parte general, 10 ed., España, Tecnos, 2014, p. 877.

³³² Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 17/06/2015, 17:13 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³³³ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p.875.

el fin de indicar los diversos casos en los cuales un órgano de esta naturaleza puede conocer de disposiciones generales con rango inferior a la ley.

Los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo de acuerdo con el artículo 8 de la LJCA, conocen de diferentes tipos de actos, pero no de disposiciones generales o reglamentos. Este tipo de juzgados “extenderán su ámbito jurisdiccional normal a una provincia y, en caso, a un ámbito más reducido como el de un partido judicial”.³³⁴

Los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo, conforme al artículo 9 de la LJCA, conocerán de diversos actos administrativos señalados en el mismo, pero se establece que también tendrá competencia para conocer de:

En primera o única instancia de los recursos contencioso-administrativos que se interpongan contra las disposiciones generales y contra los actos emanados de los organismos públicos con personalidad jurídica propia y entidades pertenecientes al sector público estatal con competencia en todo el territorio nacional, sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo i) del apartado 1 del artículo 10.³³⁵

En la fracción señalada se menciona claramente que procederá contra disposiciones generales, algunos autores se refieren a la misma de la siguiente manera “reglamentos y actos de los organismos públicos con personalidad jurídica propia”.³³⁶ Por consiguiente, se toma en este artículo disposición y reglamento como sinónimo.

Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia, contenidas sus competencias en el artículo 10 de la LJCA, es un organismo que tiene funciones de gran importancia con relación a las disposiciones generales, que a la letra indica:

³³⁴ Martín Mateo, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *Manual de derecho administrativo*, 29 ed., España, Thomson Reuter, 2012, p. 341.

³³⁵ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 18/06/2015, 13:42 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³³⁶ Cosculluela Montaner, Luis, *Manual de derecho administrativo*, 25 ed., España, Thomson Reuters, 2014, p. 483.

1. Las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia conocerán en única instancia de los recursos que se deduzcan en relación con:

a) Los actos de las Entidades locales y de las Administraciones de las Comunidades Autónomas, cuyo conocimiento no esté atribuido a los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo.

b) Las disposiciones generales emanadas de las Comunidades Autónomas y de las Entidades locales.

c) Los actos y disposiciones de los órganos de gobierno de las asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas, y de las instituciones autonómicas análogas al Tribunal de Cuentas y al Defensor del Pueblo, en materia de personal, administración y gestión patrimonial.

d) Los actos y resoluciones dictados por los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales que pongan fin a la vía económico-administrativa.

e) Las resoluciones dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Central en materia de tributos cedidos.

f) Los actos y disposiciones de las Juntas Electorales Provinciales y de Comunidades Autónomas, así como los recursos contencioso-electorales contra acuerdos de las Juntas Electorales sobre proclamación de electos y elección y proclamación de Presidentes de Corporaciones locales, en los términos de la legislación electoral.

g) Los convenios entre Administraciones públicas cuyas competencias se ejerzan en el ámbito territorial de la correspondiente Comunidad Autónoma.

h) La prohibición o la propuesta de modificación de reuniones previstas en la Ley Orgánica 9/1983, de 15 de julio, Reguladora del Derecho de Reunión.

i) Los actos y resoluciones dictados por órganos de la Administración General del Estado cuya competencia se extienda a todo el territorio nacional y cuyo nivel orgánico sea inferior al de Ministro o Secretario de Estado en materias de personal, propiedades especiales y expropiación forzosa.

j) Los actos y resoluciones de los órganos de las Comunidades Autónomas competentes para la aplicación de la Ley de Defensa de la Competencia.

k) Las resoluciones dictadas por el órgano competente para la resolución de recursos en materia de contratación previsto en el artículo 311 de la Ley 30/2007, de 30 de octubre, de Contratos del Sector Público, en relación con los contratos incluidos en el ámbito competencial de las Comunidades Autónomas o de las Corporaciones locales.

l) Las resoluciones dictadas por los Tribunales Administrativos Territoriales de Recursos Contractuales.

m) Cualesquiera otras actuaciones administrativas no atribuidas expresamente a la competencia de otros órganos de este orden jurisdiccional.

2. Conocerán, en segunda instancia, de las apelaciones promovidas contra sentencias y autos dictados por los Juzgados de lo Contencioso-administrativo, y de los correspondientes recursos de queja.

3. También les corresponde, con arreglo a lo establecido en esta Ley, el conocimiento de los recursos de revisión contra las sentencias firmes de los Juzgados de lo Contencioso-administrativo.

4. Conocerán de las cuestiones de competencia entre los Juzgados de lo Contencioso-administrativo con sede en la Comunidad Autónoma.

5. Conocerán del recurso de casación para la unificación de doctrina previsto en el artículo 99. 6. Conocerán del recurso de casación en interés de la ley previsto en el artículo 101.³³⁷

Como queda establecido en el artículo citado, este organismo conoce de los actos y resoluciones que se dictan en la vía económico-administrativa, es un órgano

³³⁷ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 18/06/2015, 14:38 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

que conoce de diversos asuntos y en el tema que me ocupa resuelve sobre disposiciones generales emanadas de las Comunidades Autónomas y Provincias.

Es un órgano que también funciona para conocer cuestiones de segunda instancia; es competente para resolver apelaciones contra sentencias y autos, recursos de queja, recursos de revisión contra las sentencias firmes, recurso de casación para la unificación de doctrina, todos en relación al Juzgados de lo Contencioso-Administrativo.

En relación a la LJCA, se establece que sobre algunos actos o disposiciones se pueden interponer recursos, los cuales conocerán otros órganos superiores, los cuales explicaré detenidamente. Considero oportuno mencionar que del presente análisis, se puede constatar que, tanto en vía económica administrativa como en vía contenciosa-administrativa ningún recurso es conocido por la misma autoridad que dictó el acto. Caso que si ocurre en México, con algunos procedimientos que quedaron debidamente señalados en capítulos anteriores.

El siguiente órgano es la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, su competencia se encuentra en el artículo 11 de la LJCA, en el cual se señalan que conocerá en única instancias de recursos contra diferentes actos ahí señalados y de resoluciones dictadas por el Tribunal Administrativo Central de Recursos Contractuales. También tendrá facultad para conocer “de los recursos que se deduzcan en relación con las disposiciones generales y los actos de los Ministros y de los Secretarios de Estado en general y en materia de personal cuando se refieran al nacimiento o extinción de la relación de servicio de funcionarios de carrera”.³³⁸

³³⁸ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 19/06/2015, 09:38 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

En segunda instancia, de acuerdo con el numeral señalado conocerá de apelaciones contra autos y sentencias y recursos de revisión contra sentencias firmes dictados por los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo.

El último órgano es la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, sus competencias están señaladas en el artículo 12 de la LJCA; debido a los asuntos que conoce señalo los que tienen relevancia en el presente estudio.

Conocerá en única instancia de los recursos que se deduzcan en relación con:

a) Los actos y disposiciones del Consejo de Ministros y de las Comisiones Delegadas del Gobierno. b) Los actos y disposiciones del Consejo General del Poder Judicial. c) Los actos y disposiciones en materia de personal, administración y gestión patrimonial adoptados por los órganos competentes del Congreso de los Diputados, del Senado, del Tribunal Constitucional, del Tribunal de Cuentas y del Defensor del Pueblo.

2. Conocerá también de: a) Los recursos de casación de cualquier modalidad, en los términos establecidos por esta Ley, y los correspondientes recursos de queja. b) Los recursos de casación y revisión contra las resoluciones dictadas por el Tribunal de Cuentas, con arreglo a lo establecido en su Ley de Funcionamiento. c) Los recursos de revisión contra sentencias firmes dictadas por las Salas de lo Contencioso-administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia, de la Audiencia Nacional y del Tribunal Supremo, salvo lo dispuesto en el artículo 61.1.1. o de la Ley Orgánica del Poder Judicial.³³⁹

Mencionadas las competencias de los órganos jurisprudenciales, de ello resulta necesario admitir que “hoy en día el recurso contencioso-administrativo es una acción judicial en la que tienen cabida cualquier pretensión de las partes ajustadas a derecho y que guarden relación con la actuación de la administración”.³⁴⁰

Las partes en el procedimiento pueden ser diferentes personas u organismos, de acuerdo al título II de la LJCA, en sus artículos 18 al 22 se estipula quienes son los que pueden activar este tipo de juicio y los requisitos que tienen que tener la persona que acuda ante el mismo. Se establece que se tiene que tener capacidad procesal, es decir, “capacidad genérica que les reconoce el ordenamiento jurídico para comparecer en juicio y realizar las actuaciones procesales”.³⁴¹ Pero no basta con tener la capacidad genérica, de acuerdo con la

³³⁹ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 19/06/2015, 10:00 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁴⁰ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p. 884.

³⁴¹ *Ibidem*, p.886.

ley se establece que “cualquier administrado no puede instar un procedimiento ante la jurisdicción contencioso–administrativo. Salvo los supuestos especiales de la acción popular (...) se necesita acreditar una especial relación con el acto, disposición o actuación, que se impugna”.³⁴²

En el tema de la legitimación, artículo 19 de la LJCA, se establece quienes son las personas que pueden accionar este tipo de juicios, aquí señalando la parte esencial de este artículo, se deduce que la parte activa de la acción puede ser tanto el sujeto afectado a través de diferentes organismos y la administración, ya que en algunos casos es la que tienen que promover para lograr la protección de los derechos de las personas.

Conforme a lo anterior pueden ser personas físicas y jurídicas (denominadas también morales) corporaciones sindicatos, grupos y entidades que tenga la facultad de defender derechos colectivos la administración en sus diferentes niveles de gobierno. Bajo esa tesitura, preciso algunas personas legitimadas de gran interés en mi investigación, entre ellas el Ministerio Fiscal, cualquier ciudadano en ejercicio de la acción popular, cito el inciso i) es su totalidad por su importancia:

Para la defensa del derecho de igualdad de trato entre mujeres y hombres, además de los afectados y siempre con su autorización, estarán también legitimados los sindicatos y las asociaciones legalmente constituidas cuyo fin primordial sea la defensa de la igualdad de trato entre mujeres y hombres, respecto de sus afiliados y asociados, respectivamente. Cuando los afectados sean una pluralidad de personas indeterminada o de difícil determinación, la legitimación para demandar en juicio la defensa de estos intereses difusos corresponderá exclusivamente a los organismos públicos con competencia en la materia, a los sindicatos más representativos y a las asociaciones de ámbito estatal cuyo fin primordial sea la igualdad entre mujeres y hombres, sin perjuicio, si los afectados estuvieran determinados, de su propia legitimación procesal.³⁴³

En las personas referidas legitimadas para interponer un recurso contencioso–administrativo, resalto que organismos, sindicatos, órganos públicos pueden activar este procedimiento, no sólo reconociendo el interés legítimo sino también el difuso. En consecuencia, el ámbito de protección de los derechos de las

³⁴² Martín Mateo, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *op. cit.*, nota 334, p. 341.

³⁴³ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 19/06/2015, 12:32 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

personas, no necesariamente se protegen acudiendo directamente a los tribunales como en México, en España se puede beneficiar una persona de la declaración de ilegitimidad de una disposición de carácter inferior a la ley sin necesidad de tramitar un juicio directamente. Lo explicare detenidamente en los efectos de las sentencia.

Antes de explicar los procedimientos de la vía contenciosa –administrativa expongo el objeto del recurso contencioso–administrativo, se funda en el artículo 25 y 26 de la LJCA, se especifica la procedencia de un recurso directo e indirecto, el primero se refiere, de acuerdo con la resolución siguiente:

STJ de 20 de junio de 2004 FJ. 3º (RJ 2004, 5401), reconoce que el recurso directo contra disposiciones generales es un instrumento procesal que tiene como finalidad nuclear depurar del ordenamiento jurídico las normas emanadas de los titulares de la potestad reglamentaria que sean contrarias a Derecho, y no tanto resolver a cerca de las pretensiones individuales que pudieran derivarse de una determinada relación jurídica entre el recurrente singular y la Administración al no pretenderse la declaración de reparación de una lesión jurídica causada al particular.³⁴⁴

En relación con el recurso indirecto, se establece que “la solución pasa por la reformulación de sus efectos, confiriéndole unos perfiles que lo aproximan a aquél, participando en la función de depuración del ordenamiento jurídico al permitir la declaración de nulidad de la disposición administrativa con efectos generales”.³⁴⁵

La LJCA en el artículo 25 y 26 estipula que el recurso contencioso–administrativo procede contra disposiciones de carácter general y actos expresos y presuntos de la Administración, también contra actos que se produzcan con aplicación de las mismas, fundada en que tales disposiciones no son conforme a derecho. Importante resaltar que en el supuesto de que se desestime el recurso contra una norma general, esto no impedirá la impugnación de los actos de aplicación de la misma; otros juristas señalan que:

El recurso puede ser tanto directo como indirecto, esto es, contra la disposición general directamente o contra los actos de aplicación del reglamento, fundándose en que aquélla está incurso en vicio que la hace incurrir en ilegalidad. En el primer caso, la pretensión del

³⁴⁴ Litago Lledo, Ma. Rosa, *El recurso contenciosos administrativo contra disposiciones generales en materia tributaria*, España, Thomson Reuters, 2009, p. 43 y 44.

³⁴⁵ Ruiz de Palacios Villaverde, José Ignacio y Litago Lledo Rosa, *Recurso contencioso administrativo especialidades tributarias*, España, Ediciones Francis Lefebvre, 2007, p. 71.

recurrente es la anulación de la disposición impugnada, en el segundo la pretensión inmediata es la anulación del acto concreto de aplicación que se recurre.³⁴⁶

En relación al recurso indirecto que reclama un acto en el cual se aplicó una disposición que no es conforme a derecho, se establece en el artículo 27.1 de la LJCA que “cuando un Juez o Tribunal de lo Contencioso-Administrativo hubiere dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada, deberá plantear la cuestión de ilegalidad ante el Tribunal competente para conocer del recurso directo contra la disposición”.³⁴⁷

En el artículo citado se menciona la cuestión de ilegalidad, que tiene la función de expulsar del orden jurídico la disposición, como estipula el artículo, será accionada por el Juzgado o tribunal que hubiere dictado sentencia firme estimatoria por considerar ilegal el contenido de la disposición general aplicada. En el supuesto en el que el Juez o el Tribunal, de acuerdo al artículo 27.2, sea competente para conocer del recurso contra un acto fundado en invalidez de una disposición general, lo es también para conocer del recurso directo, no será necesario accionar la cuestión de ilegalidad, ya que la sentencia declarará la nulidad de la misma. Quien tiene la facultad, conforme al artículo 27.3, de anular las disposiciones generales sin necesidad de cuestión de ilegalidad será el Tribunal Supremo.

Del examen anterior se advierte que los recursos Contencioso-Administrativo, buscan la nulidad total de cualquier disposición que sea contraria a derecho, no rige un efecto entre las partes, de ahí que las sentencias generan efectos generales, es decir, *erga-omnes*. En consecuencia, algunos autores consideran que las pretensiones “deben ir más allá, solicitando la anulación también del propio reglamento ilegal, lo que, en su caso, hará en su sentencia el órgano jurisdiccional si es competente para ello, y en otro caso, deberá plantear la cuestión de ilegalidad”.³⁴⁸

³⁴⁶ Cosculluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, p. 490.

³⁴⁷ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 19/06/2015, 19:12 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁴⁸ Cosculluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, p. 490.

Ahora bien, menciono los procedimientos que contiene la LJCA, y explico los que tiene relevancia directa con mi análisis. El primero es el Procedimiento en primera y única instancia (artículos 43 al 77 de la LJCA). Como quedó señalado la administración también puede ser sujeto activo en la tramitación del recurso Contencioso–Administrativo, pero cuando pretenda anular una disposición a través de este recurso, previamente deberá declararlo lesivo para el interés público (artículo 43 de la LJCA). Tendrá conforme al artículo 46.5 de la LJCA un plazo de dos meses. (En México son 5 años a nivel federal, al igual que a nivel local en Michoacán).

En ese tenor, este procedimiento “debe tramitarse en todos aquellos casos en que, por razón de la cuantía o de la materia, no proceda otro”.³⁴⁹ Los plazos para la interposición del recurso de acuerdo con el numeral 46 de la LJCA son:

De dos meses contados desde el día siguiente al de la publicación de la disposición impugnada o al de la notificación o publicación del acto que ponga fin a la vía administrativa, si fuera expreso. Si no lo fuera, el plazo será de seis meses y se contará, para el solicitante y otros posibles interesados, a partir del día siguiente a aquél en que, de acuerdo con su normativa específica, se produzca el acto presunto.³⁵⁰

En el artículo 30 de la LJCA, establece que en el caso de vía de hecho, el interesado puede pedir a la administración la cesación, si no se atiende su requerimiento en el plazo de 10 días siguientes podrá interponer un recurso contencioso–administrativo, de acuerdo con el artículo 46.3 de la LJCA, tendrá un plazo de 10 días, contados a partir del vencimiento del plazo señalado en el artículo 30. Se establece también que en el caso de no haber requerimiento será de 20 días.

En el artículo 45.5 de la LJCA se establece que “el recurso dirigido contra una disposición general, acto, inactividad o vía de hecho en que no existan terceros interesados podrá iniciarse también mediante demanda en que se concretará la disposición, acto o conducta impugnados y se razonará su disconformidad a

³⁴⁹ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p. 900.

³⁵⁰ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 20/06/2015, 10:12 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

Derecho”.³⁵¹ La razón de señalar este artículo, es porque en el artículo 47 de la LJCA, señala que si se hubiera iniciado un recurso contra una disposición general en los supuestos del artículo 45.5 ya señalado, se deberá proceder a la publicación “del anuncio de interposición de aquél, en el que se concederán quince días para la personación de quienes tengan interés legítimo en sostener la conformidad a Derecho de la disposición”.³⁵²

Explicado lo señalado en el párrafo anterior, en otras palabras, cuando se interponga un recurso contra una disposición general donde no hay terceros interesados, la autoridad por ley publicará la interposición de dicho recurso para que todas las personas que tengan interés acudan en demanda de justicia. Esto tiene grandes ventajas, se busca que no existan sentencias contradictorias y se protegen en mayor grado los derechos de las personas.

Los demás artículos de la LJCA que contienen el procedimiento ordinario señalan la forma de tramitación del mismo, de ahí que, mencionaré los relacionados a la sentencia que se emite. La sentencia es una forma de terminación del procedimiento en la cual se resuelven las pretensiones planteadas por la parte actora.

Las sentencias que se dictan deben atender al principio de congruencia, es decir, no pueden resolver otras cuestiones no planteadas por la parte actora, de ahí que “debe contener una relación de los hechos (los que se deducen del expediente administrativo y de las pruebas, y las actuaciones de las partes) y unos fundamentos jurídicos en los que se motiva la decisión del tribunal”.³⁵³

La sentencia, de acuerdo al numeral 68 de la LJCA puede pronunciarse inadmitiendo el recurso contencioso-administrativo o estimando o desestimando el

³⁵¹ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 20/06/2015, 10:54 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁵² Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 20/06/2015, 10:59 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁵³ Cosculluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, p. 500.

mismo. En el supuesto en el que la sentencia estimase el recurso contencioso-administrativo, conforme al artículo 71 de la LJCA, la resolución contendrá los siguientes requisitos:

- a) Declarará no ser conforme a Derecho y, en su caso, anulará total o parcialmente la disposición o acto recurrido o dispondrá que cese o se modifique la actuación impugnada.
- b) Si se hubiese pretendido el reconocimiento y restablecimiento de una situación jurídica individualizada, reconocerá dicha situación jurídica y adoptará cuantas medidas sean necesarias para el pleno restablecimiento de la misma.
- c) Si la medida consistiera en la emisión de un acto o en la práctica de una actuación jurídicamente obligatoria, la sentencia podrá establecer plazo para que se cumpla el fallo.
- d) Si fuera estimada una pretensión de resarcir daños y perjuicios, se declarará en todo caso el derecho a la reparación, señalando asimismo quién viene obligado a indemnizar. La sentencia fijará también la cuantía de la indemnización cuando lo pida expresamente el demandante y consten probados en autos elementos suficientes para ello. En otro caso, se establecerán las bases para la determinación de la cuantía, cuya definitiva concreción quedará diferida al período de ejecución de sentencia.³⁵⁴

Los efectos que causan este tipo de sentencias son generales, no sólo protegen a las personas que promovieron el recurso contencioso-administrativo, sus efectos se extienden a todas las personas, es decir, tienen efectos *erga-omnes*. Lo cual fundamenta en el artículo 72.2 de la LJCA que a la letra dice lo siguiente:

La anulación de una disposición o acto producirá efectos para todas las personas afectadas. Las sentencias firmes que anulen una disposición general tendrán efectos generales desde el día en que sea publicado su fallo y preceptos anulados en el mismo periódico oficial en que lo hubiera sido la disposición anulada. También se publicarán las sentencias firmes que anulen un acto administrativo que afecte a una pluralidad indeterminada de personas.

Los efectos que produce una sentencia queda debidamente fundado que son generales, en consecuencia “la sentencia estimatoria que pudiera dictarse en dicho recurso anulará y dejará sin efecto *erga-omnes* la disposición general impugnada, normalmente con carácter *ex tunc*, es decir, desde la fecha de su aprobación”.³⁵⁵ En resumidas cuentas “si la sentencia inadmite el recurso sólo producirá efectos entre las partes, y no producirá el efecto de cosa juzgada. Si la sentencia firme ha anulado una disposición reglamentaria tendrá efectos *erga omnes*, debiéndose

³⁵⁴ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 20/06/2015, 12:10 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁵⁵ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p. 893.

publicar en el Diario Oficial en que apareció publicada la norma anulada, para general conocimiento”.³⁵⁶

El siguiente procedimiento es Procedimiento abreviado, señalado por el artículo 78 de la LJCA, el cual no tiene relación directa con mi investigación ya que

este procedimiento sólo es aplicable a los recursos que se deduzcan ante los Juzgados de lo contencioso-administrativo y, en su caso, los Juzgados Centrales de esta misma jurisdicción, en los asuntos de su competencia que versen sobre cuestiones de personal al servicio de la Administración Pública, sobre extranjería, sobre inadmisión de peticiones de asilo político, asuntos de disciplina deportiva en materia de dopaje, así como todas aquellas cuya cuantía no supere los 30.000 euros.³⁵⁷

Los siguientes procedimientos son denominados especiales, están contenidos en la LJCA en su título V en los artículos 114 al 127 y son: Procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona, Cuestión de ilegalidad, Procedimiento en los casos de suspensión administrativa previa de acuerdos, Procedimiento para la garantía de la unidad de mercado y Procedimiento para la declaración judicial de extinción de partidos políticos. Mencionaré y explicaré los procedimientos que tienen relación directa en mi investigación.

El Procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona, tiene gran importancia en mi investigación, es denominado este procedimiento por algunos juristas recurso de amparo judicial, tiene su fundamento en la CE en su artículo 53.2 que establece lo siguiente:

Cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo ante los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad y, en su caso, a través del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Este último recurso será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo 30.³⁵⁸

Este procedimiento, como se menciona protege los derechos tutelados en los artículos 14 al 29 de la CE, mencionaré algunos de los derechos fundamentales

³⁵⁶ Coscolluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, p. 501.

³⁵⁷ Martín Mateo, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *op. cit.*, nota 334, p. 363.

³⁵⁸ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 20/06/2015, 19:02 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.htm##t8c1

contenidos en estos numerales: en el artículo 14 igualdad ante la ley, artículo 15 derecho a la vida y la integridad física y moral, 16 libertad de culto, artículo 17 derecho a la libertad y a la seguridad, artículo 18 derecho al honor, a la intimidad personal y familiar y a la propia imagen, inviolabilidad del domicilio, secreto de las comunicaciones, artículo 19 libertad de tránsito, artículo 20 libertad de expresión, de imprenta, de cátedra, derecho de estar informado, artículo 21 derecho a la reunión pacífica sin armas, derecho de manifestación, artículo 22 derecho de asociación, artículo 23 derecho a sufragio efectivo e igualdad para acceder a cargos públicos, artículo 24 derecho a una tutela judicial efectiva, artículo 25 derecho de no ser juzgado por hechos que no estén considerados como delitos, artículo 26 prohibición de Tribunales de Honor en el ámbito de la Administración civil y de las organizaciones profesionales, artículo 27 derecho a la educación, derecho a crear centros docentes y derecho de autonomía universitaria, artículo 28 derecho de sindicarse libremente, artículo 29 derecho de petición individual o colectiva y en el artículo 30 la objeción de conciencia.

Los derechos tutelados en los artículos 14 al 29, anteriormente referidos no son todos, existen más, los señalados son los más elementales, sin olvidar que dentro de los mismos existen aún más derechos que pueden ser invocados en el recurso de amparo judicial. Sin olvidar que “sólo pueden hacerse valer en el proceso especial las pretensiones que tengan como finalidad restablecer o preservar los derechos o libertades por razón de los cuales el recurso hubiere sido formulado (art. 114.2 LJCA), sin posibilidad de alegar otros posibles vicios o ilegalidades de carácter ordinario”.³⁵⁹

El plazo para interponer este procedimiento está señalado en el artículo 115.1 de la LJCA y establece que será de diez días, que se computarán desde el día siguiente en que se notifique el acto, publicación de la disposición impugnada, cese de la vía de hecho, o transcurso del plazo fijado para la resolución, sin más trámites. En el caso que proceda por inactividad administrativa o se hubiera interpuesto

³⁵⁹ Sánchez Morón, Miguel, *Derecho administrativo parte general*, 10 ed., España, Tecnos, 2014, p. 914.

potestativamente un recurso administrativo, o, tratándose de una actuación en vía de hecho, no se hubiera formulado requerimiento, el plazo de diez días se iniciará transcurridos veinte días desde la reclamación, la presentación del recurso o el inicio de la actuación administrativa en vía de hecho.³⁶⁰

El procedimiento desde el escrito inicial “deberá expresar ya el derecho fundamental que se supone lesionado y de manera concisa los argumentos sustanciales que deben fundamentar el recurso”.³⁶¹ En relación a la tramitación de este procedimiento se establece que:

La jurisprudencia del TS ha señalado su compatibilidad con el recurso ordinario, de modo que las posibilidades del recurrente son varias: a) plantear únicamente el proceso especial. b) Impugnar el acto (actuación administrativa) a través del proceso ordinario, acumulando el planteamiento de lesión de los derechos fundamentales y de infracción de la legalidad ordinaria. c) planteamiento simultáneo de los dos procesos; posibilidad que está sujeta a límites.³⁶²

De acuerdo a lo mencionado, se puede tramitar conjuntamente un procedimiento especial y un ordinario, pero se deberá tener en cuenta que:

La doctrina vertida por el Tribunal Constitucional en sus SSTC 42/1989, de 16 de febrero y 19/1989, de 1 de junio acerca de que cabe la interposición conjunta y paralela del recurso contencioso ordinario y de la vía especial de protección de los derechos fundamentales [...] el segundo proceso habrá de fundamentarse sobre diferentes motivos, porque la reiteración de los mismos en vía ordinaria, una vez desestimados en la especial, determinará que el órgano judicial rechace su análisis y se ciña a la cuestión de mera legalidad.³⁶³

Como quedó señalado en el artículo 53.2 de la CE es un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad. De ahí que señalo lo que se debe de entender por sumariedad: “la necesidad de que mediante los procesos ordinarios de amparo deba enjuiciarse, únicamente y exclusivamente, aquella parte

³⁶⁰ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 21/06/2015, 14:10 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁶¹ Cosculluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, p. 511.

³⁶² Ruiz de Palacios Villaverde, José Ignacio y Litago Lledo Rosa, *op. cit.*, nota 345, pp. 187 y 188.

³⁶³ Garberí Llobregat, José y González Navarro Alicia, *Práctica del recurso contenciosos administrativo para la protección de los derechos fundamentales de la persona*, España, Thomson Reuters, 2013, p. 62

del conflicto que afecte al ejercicio de los derechos fundamentales y libertades públicas establecidas en la Constitución”.³⁶⁴

En otros términos, el procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona, está contenido en la CE, protege los derechos fundamentales de las personas, su tramitación es más rápida, de acuerdo al artículo 121.3 “contra las sentencias de los Juzgados de lo Contencioso-administrativo procederá siempre la apelación en un solo efecto”.³⁶⁵ No es el único recurso que procede, dependerá de ante quien se tramite el proceso, tema que trataré en los recursos de la vía contenciosa –administrativa.

Para terminar, los efectos de la sentencia que se emiten en este procedimiento tienen efectos generales en relación con todas las personas que se vean afectadas por una disposición. Se sigue el mismo camino explicado en el procedimiento ordinario, se publicará y surtirá efectos.

El siguiente procedimiento especial es la cuestión de ilegalidad, contenida en los artículos 123 al 126 de la LJCA, como quedó explicado en párrafos anteriores, en el artículo 27.1 de la referida ley se hace mención de la cuestión de ilegalidad, que dicho en otras palabras, es la facultad que tiene un órgano que dictó una sentencia estimatoria por considerar ilegal la disposición, de plantear este procedimiento ante el Tribunal competente para que quede sin efectos la misma.

La finalidad de éste procedimiento es que un juez competente declara la validez de la disposición, respecto de un asunto en el cual él es incompetente para hacerlo, en otros términos, “respecto a los supuestos en los que procederá el planteamiento de la cuestión de ilegalidad, serán, en general, aquellos en los que, planteando un recurso indirecto, el tribunal no es competente para conocer del recurso directo”.³⁶⁶ En conclusión “es el mecanismo previsto por la LJCA para

³⁶⁴ *Ibidem*, p. 32

³⁶⁵ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 21/06/2015, 15:19 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁶⁶ Ruiz de Palacios Villaverde, José Ignacio y Litago Lledo, Rosa, *op. cit.*, nota 345, p. 189.

conseguir una declaración sobre la validez o no de un reglamento con eficacia *erga omnes*".³⁶⁷

El siguiente procedimiento especial es el Procedimiento en los casos de suspensión administrativa previa de acuerdos, establecido en el artículo 127 de la LJCA, el cual se acciona para la suspensión de actos o acuerdos de corporaciones públicas.

Otro procedimiento especial es el Procedimiento para la garantía de la unidad de mercado, contenido en artículo 127 bis al 127 quáter, es procedente por lo siguiente:

Quando la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia considere que una disposición, acto, actuación, inactividad o vía de hecho procedente de cualquier Administración pública sea contraria a la libertad de establecimiento o de circulación en los términos previstos en la Ley 19/2013, de Garantía de la Unidad de Mercado, podrá presentar el recurso contencioso-administrativo regulado en este Capítulo.³⁶⁸

El último procedimiento especial es el Procedimiento para la declaración judicial de extinción de partidos políticos, contenido en la LJCA en el artículo 127, como su nombre lo indica es para declarar la extinción de un partido político.

Explicados los procedimientos especiales, procedo a desarrollar y explicar los recursos contemplados en la LJCA, para la impugnación de resoluciones de los mismos. Los recursos que no tienen trascendencia en relación al tema que me ocupa sólo serán mencionados de manera superficial.

El primero es el recurso contra resoluciones procesales, establecido en los artículos 79 y 80 de la LJCA, procede "contra las providencias y los autos no susceptibles de apelación o casación podrá interponerse recurso de súplica, sin perjuicio del cual se llevará a efecto la resolución impugnada, salvo que el órgano

³⁶⁷ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p.914.

³⁶⁸ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 21/06/2015, 17:19 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

jurisdiccional, de oficio o a instancia de parte, acuerde lo contrario”.³⁶⁹ Del artículo 80 es importante señalar que es procedente este recurso cuando no se admita el recurso contencioso–administrativo.

El segundo es el recurso ordinario de apelación, contenido en los artículos 81 al 85 de la LJCA, el cual “se prevé en relación con los asuntos atribuidos en primera instancia a un órgano judicial (*a quo*), lo que supone que una vez apelada la sentencia, otro Tribunal superior (*ad quem*) tendrá competencia para resolver sobre dicho asunto en segunda instancia”.³⁷⁰

Conforme al artículo 81.1, es procedente el recurso ordinario de apelación contra las sentencias dictadas por los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo y de los Juzgados Centrales de lo Contencioso-Administrativo, dictadas de acuerdo al artículo 81.2, en relación al procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona.

Las personas facultadas para interponerlo, están mencionadas en el artículo 82 de la LJCA y serán las que se hallen legitimadas como parte demandante o demandada. En relación a su tramitación, “se interpone ante el propio juzgado que dictó la sentencia, en un plazo de quince días y mediante escrito que contenga las alegaciones del apelante”.³⁷¹

El tercero es el recurso de casación, contenido en el artículo 86 de la LJCA, establece que: “las sentencias dictadas en única instancia por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y por las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia serán

³⁶⁹ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 21/06/2015, 17:56 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁷⁰ Cosculluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, p. 514.

³⁷¹ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p.918.

susceptibles de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo".³⁷²

Es un recurso que se puede accionar por los supuestos establecidos en el artículo 88. 1 de la LJCA, los cuales son los siguientes:

- a) Abuso, exceso o defecto en el ejercicio de la jurisdicción.
- b) Incompetencia o inadecuación del procedimiento.
- c) Quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas reguladoras de la sentencia o de las que rigen los actos y garantías procesales, siempre que, en este último caso, se haya producido indefensión para la parte.
- d) Infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate.³⁷³

En relación a la procedencia de este recurso de casación y la relación que tiene en el presente estudio se fundamenta en el artículo 86 de la LJCA aquí se especifica la procedencia del mismo sólo en asuntos que no sean inferiores a 600.000 euros, pero cuando se trata de sentencias que se dictan en el procedimiento especial de protección de los derechos fundamentales no importará la cuantía, será procedente aun si es inferior a lo establecido.

En el artículo 86. 3 de la LJCA, de forma clara menciona la procedencia del recurso contra las sentencias de la Audiencia Nacional y de los Tribunales Superiores de Justicia que declaren nula o conforme a Derecho una disposición de carácter general. De ahí que, tratándose de la nulidad de disposiciones las partes tienen medios de defensa contra las sentencias dictadas por órganos jurisdiccionales de menor jerarquía.

Conforme al artículo 86.4 de la ya señalada ley, se contempla el supuesto en el cual la procedencia del recurso de casación contra sentencia de las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia será sólo si hay infracción de normas de Derecho estatal o comunitario europeo que sea relevante

³⁷² Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 27/06/2015, 17:36 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁷³ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 27/06/2015, 17:36 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

y determinante del fallo recurrido. En cuanto a la relevancia y determinación, algunos autores señalan que “el Tribunal Supremo ha venido endureciendo la interpretación conjunta de estos dos preceptos para inadmitir todos aquellos recursos en cuyo escrito de preparación no se expone un juicio de relevancia, suficiente preciso y detallado”.³⁷⁴

La relevancia para la admisión, es un candado que puede ocasionar problemas, debido a diversas apreciaciones de los jueces que resuelven. Referente a la legitimación para interponerlo, “quienes hubieren sido parte en el procedimiento han de presentar escrito manifestando su intención de interponer el recurso, en el plazo de diez días a partir del siguiente a la notificación de la resolución, ante el mismo órgano que la hubiera dictado”.³⁷⁵

El cuarto es el recursos de casación para la unificación de doctrina, contenido en los artículos 96 al 99 de la LJCA, es un recurso que “puede impugnar y en su caso, conseguir la revocación de una sentencia por que sea contraria con otra u otras dictadas en casos sustancialmente iguales, de modo que al resolver el recurso el tribunal competente unifica la doctrina jurisprudencial sobre el tipo de asuntos de que se trate”.³⁷⁶

El artículo 96 de la LJCA establece que procederá este recurso contra sentencias dictadas en única instancia por las Salas de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, Audiencia Nacional y Tribunales Superiores de Justicia y también son recurribles las sentencias de la Audiencia Nacional y de los Tribunales Superiores de Justicia dictadas en única instancia cuando la contradicción se produzca con sentencias del Tribunal Supremo.

El recurso de casación para la unificación de doctrina sólo puede ser interpuesto con la “finalidad primordial de unificar criterios y declarar la doctrina

³⁷⁴ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 331, p. 918.

³⁷⁵ Martín Mateo, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *op. cit.*, nota 334, p. 366.

³⁷⁶ Sánchez Morón, Miguel, *op. cit.*, nota 359, p. 923.

procedente en Derecho ante la existencia de fallos contradictorios”.³⁷⁷ En relación al plazo para la interposición de este recurso, está en el artículo 97 de la LJCA, que establece que “será de treinta días contados desde el día siguiente de la notificación de la sentencia”.³⁷⁸

El quinto es el recurso de casación en interés de la Ley, es un recurso que procede, de acuerdo al artículo 100 de la LJCA contra “las sentencias dictadas en única instancia por los Jueces de lo Contencioso-Administrativo y las pronunciadas por las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia y de la Audiencia Nacional, que no sean susceptibles de los recursos de casación”.³⁷⁹

La legitimación para interponerlo, se estipula que “sólo lo puede interponer la administración pública territorial que tenga interés legítimo en el asunto o las entidades o corporaciones que ostenten la representación y defensa de intereses de carácter general o corporaciones con interés legítimo, así como el ministerio fiscal y la Administración General del Estado”.³⁸⁰

El siguiente recurso es el de la revisión de sentencias, contenido en el artículo 102 de la LJCA, es un recurso que se tiene gran diferencia con los establecidos en México, por el motivo que son procedentes contra sentencia que ya son firmes y en el caso de México no operan recursos contra sentencias que ya son declaradas firmes. Mencionaré la totalidad de los supuestos en que procede este recurso, debido a los efectos que puede llegar a tener. Hay lugar a revisión de una sentencia firme cuando:

- a) Si después de pronunciada se recobraren documentos decisivos, no aportados por causa de fuerza mayor o por obra de la parte en cuyo favor se hubiere dictado.

³⁷⁷ Ruiz de Palacios Villaverde, José Ignacio y Litago Lledo Rosa, *op. cit.*, nota 345, p. 249.

³⁷⁸ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 28/06/2015, 13:00 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁷⁹ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 28/06/2015, 13:20 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

³⁸⁰ Martín Mateo, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *op. cit.*, nota 334, p. 369.

- b) b) Si hubiere recaído en virtud de documentos que, al tiempo de dictarse aquélla, ignoraba una de las partes haber sido reconocidos y declarados falsos o cuya falsedad se reconociese o declarase después.
- c) c) Si habiéndose dictado en virtud de prueba testifical, los testigos hubieren sido condenados por falso testimonio dado en las declaraciones que sirvieron de fundamento a la sentencia.
- d) d) Si se hubiere dictado sentencia en virtud de cohecho, prevaricación, violencia u otra maquinación fraudulenta.

Desde el punto de vista jurídico, es un recurso que aplicado de forma razonable puede reparar graves injusticias cometidas por los órganos jurisdiccionales; las sentencia firmes que se pueden recurrir son las dictadas por el “Tribunal Supremo, Audiencia Nacional o Tribunales Superiores de Justicia y los Juzgados”.³⁸¹

En otras palabras, se puede decir que es un recurso que busca “combatir la firmeza de las resoluciones judiciales, dejado sin efectos la cosa juzgada de las sentencia recurrida, afectando la seguridad de los litigantes”.³⁸² En ese tenor, están autores que consideran que afecta la seguridad jurídica de los litigantes, pero desde otro punto de vista, las causas por las que procede pueden generar mayor seguridad jurídica si se reparan alguna de las causas por las que procede este recurso.

El séptimo recurso contenido en la LJCA es el recurso contra las resoluciones del secretario judicial, establecido en el artículo 102 bis de la ley señalada; procede contra “las diligencias de ordenación y decretos no definitivos del secretario judicial”.³⁸³

Como se muestra los medios de defensa a los que puede acudir un sujeto pasivo de la relación jurídica en España son específicos y no los resuelven las mismas autoridades que lo dictan. Los efectos que producen las sentencias que se dictan en las vía contenciosa- administrativa, en el recurso de amparo judicial, son generales, es decir, *erga-omnes*, no sólo se busca resolver la controversia entre las

³⁸¹ Martín Mateo, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *op. cit.*, nota 334, p. 370.

³⁸² Ruiz de Palacios Villaverde, José Ignacio y Litago Lledo Rosa, *op. cit.*, nota 345, p. 258.

³⁸³ Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 28/06/2015, 13:26 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

partes sino que en el caso de que sean disposiciones de carácter general anularlas que no se apliquen a otras personas que se encuentran en igualdad de circunstancias.

Así es dable llegar a la conclusión que son procedimientos y recursos que protegen a los contribuyentes por el hecho de proteger sus derechos fundamentales de disposiciones generales que son contrarias a los mismos o las transgreden.

Habiendo desarrollado las vías económico –administrativa, contencioso – administrativo y los recursos de cada una, explicaré los medios de control constitucional establecidos en la legislación española, especificando la procedencia de cada uno y los alcances de sus sentencias.

V. MEDIOS DE CONTROL CONSTITUCIONALES EN MATERIA TRIBUTARIA

1. Recurso de amparo constitucional

En el desarrollo del presente capítulo expliqué lo que algunos juristas denominan recurso de amparo judicial, el cual es tramitado ante los órganos que pertenecen al Poder Judicial y procede contra los derechos fundamentales contenidos en los artículos 14 al 29 y 30.2 de la CE ya mencionados. El recurso de amparo judicial como quedó establecido se tramita conforme a los principios de preferencia y sumariedad.

Ahora bien, una vez establecido cual es el recurso de amparo judicial y explicado su tramitación y los órganos que lo resuelven, procedo a desarrollar el recurso de amparo constitucional, especificando sus características, tramitación, legitimación, causas de procedencia, términos, plazos y efectos de las sentencias que se emiten en este tipo de recurso

El TC como quedó establecido en párrafos anteriores, es un órgano que no pertenece al Poder judicial, pero que de acuerdo a sus funciones es el encargado de realizar un control de constitucionalidad concentrado y conforme a sus

competencias es el encargado de resolver los recursos de amparo constitucional que se presenten.

Las personas que tienen legitimación activa para tramitar el recurso de amparo de acuerdo con el artículo 53. 2 de la CE son:

Cualquier ciudadano podrá recabar la tutela de las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo ante los Tribunales ordinarios por un procedimiento basado en los principios de preferencia y sumariedad y, en su caso, a través del recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Este último recurso será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo 30.³⁸⁴

En el artículo señalado se establece que podrá interponer el recurso de amparo ante el TC cualquier persona que se violen sus derechos fundamentales.

Se estipula también que “la legitimación activa para interponer el recurso de amparo corresponde según el artículo 162.1.b de la Constitución, a << toda persona natural o jurídica que invoque un interés legítimo >>, así como al Defensor del Pueblo o el Ministerio Fiscal”.³⁸⁵

El defensor del pueblo, como bien señala Ruiz Robledo, es el ombudsman creado por la CE en su artículo 54, de ahí que, es el alto comisionado de la Cortes Generales para defender los derechos fundamentales y supervisar la actividad de las Administraciones Públicas. De acuerdo a sus facultades puede realizar de oficio o a instancia de parte cualquier investigación sobre actos y resoluciones de cualquier administración, salvo la de justicia.³⁸⁶

El Ministerio Fiscal, de acuerdo al artículo 2 del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal se define como “un órgano de relevancia constitucional con personalidad jurídica propia, integrado con autonomía funcional en el poder judicial,

³⁸⁴ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 13/07/2015, 12:20 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.html#8c1.

³⁸⁵ Pla Boix, Anna M., “Las garantías de los derechos fundamentales” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 636.

³⁸⁶ Ruíz Robledo, Agustín, *op. cit.*, nota 212, p. 220.

y ejerce su misión por medio de órganos propios, conforme a los principios de unidad de actuación y dependencia jerárquica y con sujeción, en todo caso, a los de legalidad e imparcialidad”.³⁸⁷

La facultad que tiene de interponer el recurso de amparo el defensor del pueblo y el Ministerio Fiscal en España, son diferentes que en México, esto por el motivo de que en México la Comisión Nacional de Derechos Humanos o las Comisiones Estatales de Derechos humanos no pueden interponer un recurso de amparo, denominado en México como juicio de amparo, como tal, sin embargo si pueden agotar una acción de inconstitucionalidad prevista en la fracción II del artículo 105 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Otro beneficio que se otorga al gobernado es la facultad que establece el artículo 46.2 de la LOTC el cual establece que: “si el recurso se promueve por el Defensor del Pueblo o el Ministerio Fiscal, la Sala competente para conocer del amparo constitucional lo comunicará a los posibles agraviados que fueran conocidos y ordenará anunciar la interposición del recurso en el "Boletín Oficial del Estado" a efectos de comparecencia de otros posibles interesados. Dicha publicación tendrá carácter preferente”.³⁸⁸

Siendo más específico en cuanto a la legitimación activa del recurso de amparo señala Pérez Royo lo siguiente: “en los recursos contra actos del poder legislativo y para la protección de la objeción de conciencia están legitimados las personas afectadas, el Defensor del Pueblo y el Ministerio Fiscal en los recursos contra actos del poder ejecutivo y judicial quienes hayan sido parte en el proceso judicial correspondiente además el Defensor del Pueblo y el Ministerio Fiscal”.³⁸⁹

³⁸⁷ Ley 50/1981, de 30 de diciembre, por la que se regula el Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal, [en línea], [citado 13/07/2015, 13:32 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1982-837>

³⁸⁸ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 13/07/2015, 20:19 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

³⁸⁹ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 471.

La LOTC, es clara al especificar en su articulado que podrán interponer recurso de amparo el que tenga el interés legítimo, de ahí que, “en su STC 114/2002 el Tribunal Constitucional reconoce interés legítimo a un sindicato para recurrir en amparo contra los actos que vulneran la libertad sindical de uno o de sus afiliados y en su STC 174/2002 el tribunal también reconoce interés legítimo al padre de una persona incapaz para recurrir en amparo contra la vulneración de la tutela judicial efectiva producida en el proceso de incapacitación”.³⁹⁰

El recurso de amparo, es procedente de acuerdo con el artículo 41 de la LOTC contra las violaciones de los derechos y libertades contenidos en los artículos 14 al 29 y la objeción de conciencia contenida en el artículo 30 ya mencionados, originadas por las disposiciones, actos jurídicos, omisiones o simple vía de hecho de los poderes públicos del Estado, las comunidades autónomas y demás entes públicos de carácter territorial, corporativo o institucional, así como de sus funcionarios o agentes.³⁹¹

En el artículo 43 de la LOTC se estipula que también es procedente contra “las decisiones o actos sin valor de Ley, emanados de las cortes o de cualquiera de sus órganos, o de las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas, o de sus órganos”³⁹² que violen los derechos fundamentales. En el presente numeral señalado se establecen dos puntos de interés en mi investigación, los cuales son señalados por el jurista Pérez Royo del análisis que realiza del presente artículo y son los siguientes: “que no cabe recurso de amparo contra leyes o contra actos con fuerza de ley. Las leyes y actos con fuerza de ley sólo pueden ser recurridas ante el Tribunal Constitucional a través del Recurso o la Cuestión de Inconstitucionalidad”.³⁹³

³⁹⁰ Pla Boix, Anna M. *op. cit.*, nota 385, p. 636.

³⁹¹ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 13/07/2015, 20:29 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

³⁹² Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 13/07/2015, 20:40 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

³⁹³ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 469.

Del examen anterior se advierte la improcedencia del recurso de amparo contra leyes que violan los derechos fundamentales, en este punto señalo algunas diferencias con el juicio de amparo que se tramita en el Estado Mexicano:

1. En México si es procedente el juicio de amparo contra leyes que violen derechos humanos.
2. No existe un número de artículos en específico sobre los cuales proceda el juicio de amparo.
3. Al referirse a la violación de derechos se hace en relación a derechos humanos y no a derechos fundamentales. Sin realizar la diferenciación entre unos y otros, sólo resalto que la procedencia del juicio de amparo en México es contra cualquier derecho contenido en la Constitución.

En relación a los plazos para interponer un recurso de amparo, es necesario especificar en qué caso se deben agotar la vía económico–administrativa y la vía contencioso –administrativa y señalar con claridad los tiempos de interponer un recurso de amparo. En el artículo 42 de la LOTC se establece en plazo de tres meses cuando se trate de decisiones o actos sin valor de Ley, emanados de las Cortes o de cualquiera de sus órganos, o de las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas, o de sus órganos. En consecuencia se establece por algunos autores que “se trata del único recurso de amparo directo ante el Tribunal Constitucional. En este caso no hay que acudir previamente a los Tribunales ordinarios”.³⁹⁴

En el artículo 43 de la LOTC contiene el segundo término para interponer el recurso de amparo y menciona como requisito agotar la vía judicial, en palabras de Pla Boix se explica que: “en lo que concierne al procedimiento debe interponerse en los veinte días siguientes al de la notificación de la resolución recaída en el previo

³⁹⁴ *Idem.*

proceso judicial cuando el objeto directo del recurso lo constituya una actuación administrativa. (art. 43.2)".³⁹⁵

El siguiente plazo está señalado en el artículo 44 de la LOTC, el cual menciona en su totalidad por los requisitos que se piden para su procedencia, se trata de un tipo de recurso de amparo:

Que tuvieran su origen inmediato y directo en un acto u omisión de un órgano judicial podrán dar lugar a este recurso siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

a) Que se hayan agotado todos los medios de impugnación previstos por las normas procesales para el caso concreto dentro de la vía judicial.

b) Que la violación del derecho o libertad sea imputable de modo inmediato y directo a una acción u omisión del órgano judicial con independencia de los hechos que dieron lugar al proceso en que aquellas se produjeron, acerca de los que, en ningún caso, entrará a conocer el Tribunal Constitucional.

c) Que se haya denunciado formalmente en el proceso, si hubo oportunidad, la vulneración del derecho constitucional tan pronto como, una vez conocida, hubiera lugar para ello.

2. El plazo para interponer el recurso de amparo será de 30 días, a partir de la notificación de la resolución recaída en el proceso judicial.³⁹⁶

En relación con la procedencia de este tipo de recurso de amparo se establece la necesidad de agotar la vía judicial, que establece que en ningún caso el TC conocerá de los hechos del procedimiento, sólo de los actos u omisiones del órgano jurisdiccional y el inciso c) es claro al aludir a la necesidad de agotar en su caso algún recurso anterior al recurso de amparo. En México lo que se pide para la procedencia del juicio de amparo en algunos casos es también agotar los recursos previos y ser el juicio de amparo la última forma de dar solución a una violación de derechos humanos, esto bajo el principio de definitividad señalado en la doctrina y que adopta la legislación aplicable

La admisión del recurso de amparo, es un punto que tiene gran diferencia con el Estado mexicano, ya que sigue funcionando de la misma forma como operaba en España hasta antes del 2007 como menciona Ruiz Robledo, en relación a lo siguiente: “en la demanda sólo había que exponer los hechos y alegar los

³⁹⁵ Pla Boix, Anna M. *op. cit.*, nota 385, p. 638.

³⁹⁶ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 14/07/2015, 11:04 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

fundamentos jurídicos por los que se consideraba que un derecho fundamental había sido violado”.³⁹⁷

Los cambios que se tienen a partir de Ley Orgánica 6/2007, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, publicado en la Agencia Estatal del Boletín Oficial del Estado, son trascendentales para el recurso de amparo español, en especial, como bien lo señalan varios autores, lo establecido en el artículo 50 de la LOTC que trata sobre la admisión del recurso de amparo.

Lo que viene a cambiar esta Ley antes mencionada es que para la admisión del recurso de amparo es necesario de acuerdo al artículo 50. 1 inciso b) lo siguiente: “que el contenido del recurso justifique una decisión sobre el fondo por parte del Tribunal Constitucional en razón de su especial trascendencia constitucional, que se apreciará atendiendo a su importancia para la interpretación de la Constitución, para su aplicación o para su general eficacia, y para la determinación del contenido y alcance de los derechos fundamentales”.³⁹⁸

Al establecer como requisito que el recurso de amparo que se presenta deberá tener especial trascendencia constitucional, se menciona que este requisito produjo lo siguiente: “el número de inadmisiones ha aumentado de las 7.442 en 2006 (último año antes de la reforma) a las 12.474 de año 2008”.³⁹⁹ Este requisito establecido en la legislación española hace una enorme diferencia con el juicio de amparo en México, debido a que en México su admisibilidad no requiere de este requisito, sino que de acuerdo a los más recientes cambios de la Ley de Amparo se flexibilizó la admisión del recurso, en conclusión, es una clara diferencia con el juicio de amparo en México.

³⁹⁷ Ruíz Robledo, Agustín, *op. cit.*, nota 212, p. 215.

³⁹⁸ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 14/07/2015, 12:44 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

³⁹⁹ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 472.

El requisito de admisibilidad de especial trascendencia constitucional del recurso de amparo, deja lugar a dudas en cuanto a su aplicación y una desventaja en las personas al dejar en manos del Estado decidir si se cumple.

Los efectos que produce la sentencia del recurso de amparo, están contenidos en los artículos 53 al 58 de la LOTC, los cuales menciono y especifico diferencias de los mismos con efectos que producen las sentencias de juicio de amparo en México. En artículo 53 de la LOTC estipula que la Sala o la Sección podrán otorgar o denegar el amparo.

El artículo 55 de la LOTC, establece los pronunciamientos que se emiten en la sentencia de recurso de amparo cuando se otorga, los cuales son los siguientes:

- a) Declaración de nulidad de la decisión, acto o resolución que hayan impedido el pleno ejercicio de los derechos o libertades protegidos, con determinación, en su caso, de la extensión de sus efectos.
- b) Reconocimiento del derecho o libertad pública, de conformidad con su contenido constitucionalmente declarado.
- c) Restablecimiento del recurrente en la integridad de su derecho o libertad con la adopción de las medidas apropiadas, en su caso, para su conservación⁴⁰⁰

Del inciso a) se alude que la declaratoria de nulidad de un acto o resolución podrá extender sus efectos, esto conforme al artículo 46.2, es en el caso en el cual el recurso de amparo haya sido tramitado por el Defensor del Pueblo o por el Ministerio Fiscal. Es una diferencia de tiene gran importancia en el contribuyente porque podrá extender sus efectos. Conforme a estos efectos no se prohíbe que en materia tributaria proceda. Es una diferencia con el juicio de amparo mexicano, porque los efectos del juicio de amparo en materia tributaria sólo están limitados a las partes.

Los efectos establecidos en los incisos b) y c), el primero menciona que puede reconocer un derecho o una libertad y el segundo es la restitución de los derechos o la conservación de los mismos. Tienen efectos parecidos a los

⁴⁰⁰ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 14/07/2015, 12:44 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

contenidos en el artículo 77 de la Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 Y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los cuales son los siguientes "I. Cuando el acto reclamado sea de carácter positivo se restituirá al quejoso en el pleno goce del derecho violado, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación; y II. Cuando el acto reclamado sea de carácter negativo o implique una omisión, obligar a la autoridad responsable a respetar el derecho de que se trate y a cumplir lo que el mismo exija".⁴⁰¹

Una de las diferencias del recurso de amparo español y el juicio de amparo mexicano es la contenida en el artículo 55.2 de la LOTC, la cual es la siguiente: "en el supuesto de que el recurso de amparo debiera ser estimado porque, a juicio de la Sala o, en su caso, la Sección, la ley aplicada lesione derechos fundamentales o libertades públicas, se elevará la cuestión al Pleno con suspensión del plazo para dictar sentencia, de conformidad con lo prevenido en los artículos 35 y siguientes".⁴⁰²

En consecuencia, en el supuesto en el que una ley lesione derechos fundamentales la misma autoridad plantea la cuestión de inconstitucionalidad, en palabras de Pla Boix se explica de la siguiente manera:

En el supuesto en el que el recurso de amparo debiera ser estimado porque, a juicio de la sala o, en su caso, la sección, la ley aplicada lesione derechos fundamentales o libertades públicas, se elevará la cuestión al pleno con suspensión del plazo para dictar sentencia, de conformidad en los artículos 35 y siguientes. Se trata de la llamada autocuestión que debe tramitarse como si de un recurso de control de constitucionalidad se tratara.⁴⁰³

En consecuencia, la autocuestión o como otros autores la denominan la autocuestión de inconstitucionalidad, es un control de constitucionalidad accionado por la misma sala o sección del TC que está conociendo del recurso de amparo, de ahí que "está obligada a elevar al Pleno la cuestión de inconstitucionalidad, con

⁴⁰¹ Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado 14/07/2015, 17: 22 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

⁴⁰² Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 14/07/2015, 12:44 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴⁰³ Pla Boix, Anna M. *op. cit.*, nota 385, p. 639

suspensión del plazo para dictar sentencia en el recurso de amparo, a fin de que el Pleno, siguiendo el procedimiento regulado en el art. 37 LOTC, se pronuncie con los efectos propios de la sentencia sobre declaración de inconstitucionalidad sobre la ley de la que el recurso de amparo trae causa”.⁴⁰⁴

Los efectos que produce la autocuestión de inconstitucionalidad son los mismos que produce la cuestión de inconstitucionalidad, la cual desarrollo en el siguiente tema y señalo los efectos de la sentencia de la misma.

2. Cuestión de Inconstitucionalidad

La cuestión de inconstitucionalidad, es otro medio de control constitucional que está contenida en el artículo 163 de la CE que dice: “cuando un órgano judicial considere, en algún proceso, que una norma con rango de ley, aplicable al caso, de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión ante el Tribunal Constitucional en los supuestos, en la forma y con los efectos que establezca la ley, que en ningún caso serán suspensivos”.⁴⁰⁵ En el artículo 35.1 de la LOTC se establece que: “Cuando un Juez o Tribunal, de oficio o a instancia de parte, considere que una norma con rango de Ley aplicable al caso y de cuya validez dependa el fallo pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión al Tribunal Constitucional con sujeción a lo dispuesto en esta Ley”.⁴⁰⁶

En la LOTC en su artículo 29 establece que los medios para que una ley pueda ser declarada inconstitucional son: “a) El recurso de inconstitucionalidad. b) La cuestión de inconstitucionalidad promovida por Jueces o Tribunales”.⁴⁰⁷

⁴⁰⁴ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 745.

⁴⁰⁵ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 15/07/2015, 13:00 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.html#t8c1.

⁴⁰⁶ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 15/07/2015, 13:54 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴⁰⁷ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 15/07/2015, 13:04 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

Señalados los fundamentos, se estipula que la cuestión de inconstitucionalidad “se configura como un instrumento que cubre la doble finalidad de asegurar el principio de supremacía constitucional, eliminando del ordenamiento jurídico aquellas normas que resultan contrarias a la Constitución, y la de tutelar los derechos de las partes en el proceso, los cuales pueden verse vulnerados por una norma inconstitucional”.⁴⁰⁸

Los que tienen la legitimación activa en la cuestión de inconstitucionalidad es, como establece el artículo 163 de la CE el órgano judicial y se especifica en el artículo 35.1 que el juez o el Tribunal, de ahí que, “pueden plantear la cuestión de inconstitucionalidad desde el Juez de Paz hasta el Tribunal Supremo”.⁴⁰⁹

En el artículo 35.1 ya mencionado, se establece que puede plantearse la cuestión de inconstitucionalidad de oficio o a instancia de parte, en consecuencia de acuerdo a lo señalado se podría suponer que las partes en el proceso pueden tener la legitimación activa, para aclarar este punto explica Pérez Royo que:

El hecho de que las partes puedan instar del órgano judicial el planteamiento de la cuestión, no quiere decir que exista un <<derecho>> de las partes a que tal cuestión se plantee, sino que la decisión de plantearla o no es una decisión discrecional del órgano judicial, no recurrible por las partes, aunque la solicitud de que se plantee dicha cuestión puede renovarse en instancias ulteriores hasta que exista una sentencia firme.⁴¹⁰

Aclarado que legitimación activa en la cuestión de inconstitucionalidad corresponde a los órganos judiciales, puntualizo contra qué tipo de leyes procede este procedimiento, en el título segundo de la LOTC que trata sobre los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad se establece en el artículo 27.2 de la LOTC las normas con rango de ley que pueden ser declaradas inconstitucionales, las cuales son las siguientes:

- a) Los Estatutos de Autonomía y las demás Leyes orgánicas.
- b) Las demás Leyes, disposiciones normativas y actos del Estado con fuerza de Ley. En el caso de los Decretos legislativos, la competencia del Tribunal se entiende sin perjuicio de lo previsto en el número 6 del artículo 82 de la Constitución.

⁴⁰⁸ Sospedra Navas, Francisco José, *Justicia constitucional y procesos constitucionales*, España, Thomson Reuters, 2011, p.158.

⁴⁰⁹ *Ibidem*, p.161.

⁴¹⁰ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 743.

- c) Los Tratados Internacionales.
- d) Los Reglamentos de las Cámaras y de las Cortes Generales.⁴¹¹

Mencionada contra que procedencia de la cuestión de inconstitucionalidad es necesario especifica que “la norma con fuerza de ley cuya constitucionalidad se cuestione ha de ser aplicable en el proceso *ad quo*, lo cual es uno de los presupuestos necesarios para apreciar la relevancia en la resolución del proceso”.⁴¹² En otras palabras, la cuestión de inconstitucionalidad tiene que tener su origen en la ley que se está aplicando al caso concreto dentro del juicio que se esté llevando a cabo.

La tramitación de la cuestión de inconstitucionalidad, en el artículo 35 de la LOTC está contemplado el procedimiento que debe seguir el órgano judicial y se rige bajo las siguientes reglas:

- a) Sólo se podrá plantear dentro del plazo para dictar sentencia o la resolución que se tratase.
- b) Se deberá concretar la ley o normas con fuerza de ley cuya constitucionalidad se cuestione.
- c) Especificar el supuesto constitucional que se supone infringido.
- d) Justificar en qué medida la decisión del proceso depende de la validez de la norma en cuestión.
- e) Antes de dictar el auto en el cual el órgano judicial decide si admite o niega la presentación ante el TC, se darán diez días a las partes y al Ministerio Fiscal para alegar lo que deseen sobre la pertinencia de plantearla.

⁴¹¹ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 15/07/2015, 14:34 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴¹² Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, p.158.

- f) El órgano judicial resolverá en el término de tres días si tramita o no la cuestión de inconstitucionalidad. (El auto que se dicte no admite recurso).⁴¹³

En relación con el procedimiento y de la facultad de discrecionalidad que tiene el órgano judicial de plantar la cuestión de inconstitucionalidad, señalo lo mencionado por varios autores; “la decisión del órgano judicial es discrecional, pero tiene que ser una decisión motivada, que se tome en el curso de un proceso y que contenga un juicio de relevancia lo suficientemente consistente como para justificar la intervención del Tribunal Constitucional”.⁴¹⁴

Bajo esa tesitura, recae en el órgano judicial la decisión de plantear ante el TC la cuestión de inconstitucionalidad, esta facultad discrecional para que logre mejores resultados debe contar con jueces expertos en detectar cuando se viole la CE por una ley o norma, esto lo menciono por las siguientes razones, aun cuando las partes o el Ministerio Fiscal presente sus alegaciones en las cuales funda y motiva el por qué se debe tramitar la cuestión de inconstitucionalidad si el juez o el órgano judicial considera que no es viable interponerla se quedará sin ser presentada ante el TC y no podrán recurrir a esa decisión del juez o del órgano judicial porque no se admite ningún recurso.

A causa de la presentación de la cuestión de inconstitucionalidad se producen los siguientes efectos: “provocará la suspensión provisional de las actuaciones en el proceso judicial (a quo) hasta que el tribunal se pronuncie sobre su admisión (art. 35.3 LOTC), pero no de la ley impugnada (art.30 LOTC)”.⁴¹⁵

Hasta este punto la función es sólo del órgano judicial, en el artículo 37 de la LOTC se estipula el procedimiento que debe seguir la cuestión de

⁴¹³ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 15/07/2015, 17:49 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴¹⁴ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 743.

⁴¹⁵ Expósito, Enriqueta, “El control constitucional de las normas con fuerza de ley” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012, p. 401.

inconstitucionalidad una vez que se plantea ante el TC, y se continúa de la siguiente manera:

1. El TC admite la cuestión de inconstitucionalidad, o rechaza si faltaren las condiciones procesales o fuere notoriamente infundada. En el caso de no admisión el TC deberá fundar su decisión.
2. Se deberá publicar la admisión en el Boletín Oficial del Estado.
3. Una vez publicada la admisión de la cuestión de inconstitucionalidad las partes podrán apersonarse ante el TC dentro de los 15 días siguientes de su publicación.
4. Una vez que comparecieron las partes dentro de los 15 días después de la publicación de la admisión, tendrán un plazo de 15 días para presentar alegaciones.
5. El TC dará traslado al Congreso de los Diputados y al Senado por conducto de sus Presidentes, al Fiscal General del Estado, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia.
6. En el caso que se afecte una Ley o una disposición normativa con fuerza de Ley dictadas por una Comunidad Autónoma, también se dará traslado a los órganos legislativo y ejecutivo de la misma, los cuales podrán presentar alegaciones en el plazo común de 15 días.
7. Concluidos las alegaciones y transcurrido el plazo, el TC dictará sentencia en el plazo de 15 días, o si considera necesario se podrá ampliar a 30 días.⁴¹⁶

Dentro del procedimiento está permitido la acumulación de otros procesos constitucionales, en ese tenor, en palabras de Sospedra Navas manifiesta que el proceso de cuestión de inconstitucionalidad es susceptible de ser acumulado a otros procesos constitucionales, su fundamento está en el artículo 83 de la LOTC el cual

⁴¹⁶ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 16/07/2015, 11:00 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

establece que podrá ser de oficio o a instancia de parte la acumulación de aquellos procesos con objetos conexos que justifiquen la unidad de tramitación y decisión.⁴¹⁷

Los efectos de la sentencia de la cuestión de inconstitucionalidad lo trataré después de desarrollar el recurso de inconstitucionalidad, por la razón que son los mismos efectos que en el recurso de inconstitucionalidad. Por el momento sólo señalo que “la sentencia en estos procedimientos es una decisión negativa, mediante la cual el Tribunal Constitucional constata que la interpretación inicial de la Constitución efectuada por el legislador al aprobar la ley no es correcta y que está en contradicción con la voluntad manifiesta en su día por el constituyente al aprobarse el texto constitucional en los términos en que se hizo”.⁴¹⁸

3. Recurso de Inconstitucionalidad

El recurso de inconstitucionalidad, está contenido en la LOTC en el título II referente a los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad en los artículos 31 al

34. En palabras de la autora Expósito, establece que es:

Un procedimiento de control abstracto de las normas con fuerza de ley, tanto en su origen como en su sustancia. En su origen, porque permite realizar una valoración de la ley en abstracto, sin tener en cuenta si esa ley se aplica o no. En su sustanciación, es también un control abstracto porque el Tribunal sólo tiene en cuenta la Constitución y, en su caso, el denominado bloque de constitucionalidad.⁴¹⁹

Como bien se establece es un medio de control constitucional abstracto, porque no requiere que se aplique la ley para poder enjuiciarla, de ahí que “la sentencia sólo afecta a la validez de la ley, pero no a los casos concretos o las sentencias que la aplicaron durante su vigencia”.⁴²⁰

La legitimación activa para tramitar el recurso de inconstitucionalidad de acuerdo con el artículo 32 de la LOTC están facultados para activar este tipo de procedimiento los siguientes:

⁴¹⁷ Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, pp. 201 y 202.

⁴¹⁸ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 745.

⁴¹⁹ Expósito, Enriqueta, “*op. cit.*”, nota 415, p. 393.

⁴²⁰ Cosculluela Montaner, Luis, *op. cit.*, nota 336, 2014, p.102.

1. El Presidente del Gobierno, El Defensor del Pueblo, Cincuenta Diputados, Cincuenta Senadores, cuando se trate de Estatutos de Autonomía y demás Leyes del Estado, orgánicas o en cualesquiera de sus formas, y disposiciones normativas y actos del Estado o de las Comunidades Autónomas con fuerza de Ley, Tratados Internacionales y Reglamentos de las Cámaras y de las Cortes Generales.
2. Los órganos colegiados ejecutivos y las Asambleas de las Comunidades Autónomas, cuando se trate de Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley del Estado que puedan afectar a su propio ámbito de autonomía.⁴²¹

En relación a la legitimación activa procedo a aclarar ciertos puntos para no dar lugar a confusión, en el caso de los cincuenta diputados o senadores que tienen la legitimación activa, esta “se reconoce a una agrupación ocasional de parlamentarios que se unen al sólo efecto de impugnar la validez constitucional de una ley”.⁴²² lo cual “permite el acceso a la impugnación de las minorías parlamentarias, con mayor flexibilidad en el caso de los Diputados, puesto que la proporción necesaria es menor que la de los Senadores”.⁴²³ Otro punto que preciso es el referente al Defensor del Pueblo, “sólo se confiere al órgano estatal y no se extiende a las figuras similares existentes en las comunidades autónomas”.⁴²⁴

La tramitación y plazos para interponer el recurso de inconstitucionalidad, conforme al artículo 33 y 34 de la LOTC es el siguiente:

1. El plazo será de 3 meses a partir de la publicación de la ley, disposición o acto con fuerza de ley.

⁴²¹ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 16/07/2015, 14:03 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴²² Expósito, Enriqueta, *op. cit.*, nota 415, p. 394.

⁴²³ Sospedra Navas, Francisco José, *Justicia constitucional y procesos constitucionales*, España, Thomson Reuters, 2011, p. 192.

⁴²⁴ Expósito, Enriqueta, *op. cit.*, nota 415, p. 394.

2. Se presentara la demanda ante el TC, en la cual deberán expresarse las circunstancias de identidad de las personas u órganos que ejercitan la acción y, en su caso, de sus comisionados.
3. La demanda deberá concretar la ley o disposición que se impugna y precisará el precepto constitucional que se entiende infringido.
4. Se admitirá la demanda por el TC se correrá traslado al Congreso de los Diputados y al Senado por conducto de sus Presidentes, al Gobierno por conducto del Ministerio de Justicia.
5. Si se trata de una Ley o disposición con fuerza de Ley dictada por una Comunidad Autónoma, se correrá traslado a los órganos legislativo y ejecutivo de la misma, con el fin de que puedan apersonarse y formulen sus alegaciones.
6. Se dará por el TC un plazo de 15 días para que puedan apersonarse y presenten sus alegaciones.
7. Trascurrido el plazo señalado, el TC dictará sentencia en un plazo de 10 días, que podrá ser ampliado a 30 días si se estima necesario.⁴²⁵

El artículo 33.2 de la LOTC establece un procedimiento en el cual se busca que no se presente el recurso de inconstitucionalidad, es decir, se solicitará que “se abra un proceso de negociación entre el Estado y las Comunidades Autónomas con la finalidad de evitar la interposición del recurso”.⁴²⁶ La forma en que se realiza este proceso de negociación como lo denomina Sospedra Navas, se desarrolla, conforme a la letra de la ley, en el artículo ya señalado de la siguiente manera:

- a) Que se reúna la Comisión Bilateral de Cooperación entre la Administración General del Estado y la respectiva Comunidad Autónoma, pudiendo solicitar su convocatoria cualquiera de las dos Administraciones.
- b) Que en el seno de la mencionada Comisión Bilateral se haya adoptado un acuerdo sobre iniciación de negociaciones para resolver las discrepancias, pudiendo instar, en su caso, la modificación del texto normativo. Este acuerdo podrá hacer referencia a la invocación o no de la suspensión de la norma en el caso de presentarse el recurso en el plazo previsto en este apartado.

⁴²⁵ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 16/07/2015, 15:03 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴²⁶ Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, p. 195.

c) Que el acuerdo sea puesto en conocimiento del Tribunal Constitucional por los órganos anteriormente mencionados dentro de los tres meses siguientes a la publicación de la Ley, disposición o acto con fuerza de Ley, y se inserte en el "Boletín Oficial del Estado" y en el "Diario Oficial" de la Comunidad Autónoma correspondiente.⁴²⁷

Por consiguiente, cuando se trate de negociar para no interponer el recurso de inconstitucionalidad, se contará conforme al artículo ya aludido con un plazo de 9 meses, importante mencionar que sólo el Presidente del Gobierno y los órganos colegiados ejecutivos de las Comunidades Autónomas están autorizados para realizar dichos acuerdos. En ese contexto, “en el caso de que el recurso se produzca contra Normas Forales fiscales de los Territorios de Álvara, Guipúcoa y Vizcaya, los trámites anteriores se entenderán con las correspondientes Juntas Generales y Diputaciones Forales (disposición adicional quinta de la LOTC)”.⁴²⁸

En la LOTC en su título IV están contenidos los conflictos constitucionales en sus artículos 59 a 75 quince, pero estos conflictos “únicamente se pueden producir cuando se suscita una controversia entre el Estado y una Comunidad Autónoma o entre dos Comunidades Autónomas entres sí, acerca de la titularidad de una competencia ejercida a través de una disposición sin fuerza de ley o a través de una resolución o simple acto administrativo”.⁴²⁹

Si bien estas formas de resolver conflictos de competencias contenidas en la LOTC no son medios de control constitucional, comentaré el artículo 78 de la LOTC. En este numeral están contenidos los conflictos negativos, que consisten en lo siguiente:

En el caso de que un órgano de la Administración del Estado declinare su competencia para resolver cualquier pretensión deducida ante el mismo por persona física o jurídica, por entender que la competencia corresponde a una Comunidad Autónoma, el interesado, tras haber agotado la vía administrativa mediante recurso ante el Ministerio correspondiente, podrá reproducir su pretensión ante el órgano ejecutivo colegiado de la Comunidad Autónoma que la resolución declare competente.⁴³⁰

⁴²⁷ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 16/07/2015, 15:03 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴²⁸ Pérez Royo, Javier, *op. cit.*, nota 205, p. 741.

⁴²⁹ *Ibidem*, p. 748.

⁴³⁰ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 21/07/2015, 19:03 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg

Por consiguiente, se faculta a una persona para que tramite, en caso de que la Administración se declare incompetente, una acción para que el sujeto activo encuentre una respuesta a su pretensión.

4. Los efectos de las sentencias de los medios de control constitucional en el ámbito interno del Estado y sus efectos en el espacio internacional.

La sentencia del recurso de amparo, explicado el desarrollo, la legitimación y contra que procede, explicaré las sentencias que se dictan en este proceso y sus efectos que tienen. La resolución de los recursos de amparo y los efectos que produce están, de acuerdo a la LOTC, contenidos en los artículos 53 al 58, sólo el plazo para dictarla sentencia está contenido en el artículo 52.3 y será de 10 días a partir del día señalado para la vista o deliberación.

En el artículo 53 de la LOTC se establece que la sentencia producirá el otorgamiento o la denegación de amparo. De ahí que “una vez formuladas las alegaciones de las partes, concluyen mediante sentencia, salvo en aquellos casos en que terminan de forma anormal: desistimiento, pérdida de objeto, etc. Su apreciación puede ser en auto o en sentencia”.⁴³¹ Como señala la sentencia 230/2006 del TC referida por Pérez Tremps, nada impide que este Tribunal en momento o fase procesal distintos a los previstos para la admisión de los recursos de amparo y, por tanto, también en el trámite de dictar sentencia, puedan examinar incluso de oficio los requisitos exigidos para la admisión a trámite del recurso y, en sus caso de comprobar su incumplimiento dictar un pronunciamiento de inadmisión del amparo solicitado.⁴³²

La estructura de las sentencia de recurso de amparo “consta de 4 partes: encabezamiento, antecedentes de hecho, fundamentos jurídicos y fallo”.⁴³³ De ahí que, las sentencias del juicio de amparo que se dictan en México no tienen mayor

trib.pdf

⁴³¹ Pérez Tremps, Pablo, *Sistema de justicia constitucional*, España, Thomson Reuters, 2010, p. 132.

⁴³² *Ibidem*, p. 133.

⁴³³ Tenorio, Pedro, *El recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional*. Perspectivas de reforma, Fundación Wolters Kluwer, 2014, p. 234.

diferencia, salvo la inadmisión del recurso que puede darse en la sentencia en España.

En el artículo 54 de la LOTC, se establece el límite que tiene el TC, el cual consiste en que este sólo debe limitar “su función a concretar si se han violado derechos o libertades del demandante y a preservar o restablecer estos derechos o libertades, y se abstendrá de cualquier otra consideración sobre la actuación de los órganos jurisdiccionales”.⁴³⁴ Pero, esta limitación, como bien señala Gutiérrez Gil de las sentencias que cita (STC 130/1991, de 6 de junio, FJ 4 y SSTC 46/1982, de 12 de julio, FJ; y 85/2003 de 8 de mayo, FJ 6 a) no significa que el tribunal deba abstraerse de las consecuencias jurídicas que el órgano judicial extraiga de tales hechos cuando, viéndose afectado un derecho fundamental, aquellas consecuencias resulten lesivas para el derecho fundamental en cuestión, del mismo modo que no tiene impedido el conocimiento de los hechos en el orden a la ilustración o análisis reflexivo de los antecedentes que puedan resultar necesarios para su decisión.⁴³⁵

En el artículo 55. 1 de la LOTC que ya fue citado se establece el sentido en el cual se pueden dictar las sentencias de recurso de amparo. También expliqué que en el artículo 55.2 está establecido que en el caso de violación de derechos humanos, la Sala o la Sección deberá plantear la cuestión de constitucionalidad al pleno, denominada por varios autores como la autocuestión de inconstitucionalidad o cuestión interna. Por lo que ahora mencionaré algunos puntos importantes de la sentencia del recurso de amparo, antes de adentrarme al estudio de los efectos de los procesos de constitucionalidad de cuestión de inconstitucionalidad y recurso de inconstitucionalidad.

⁴³⁴ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 20/07/2015, 11:34 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴³⁵ González Rivas, Juan José (coord.), Comentarios a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, España, Wolters Kluwer España, 2010, p. 583.

En el artículo 56 de la LOTC, se estipula que la interposición del recurso de amparo no suspende los actos o la sentencia que se impugna, salvo que si la ejecución de los mismos pudiera hacer perder la finalidad del recurso de amparo.

De ahí que se puede pedir la suspensión total o parcial de sus efectos. También se establecen la adopción de medidas cautelares para que no se pierda la finalidad del mismo, las cuales podrán solicitarse hasta antes de que se dicte sentencia. En algunos casos la Sala o la Sección podrá pedir, fianza para poder otorgar la suspensión o en su caso las medidas cautelares, esto por posibles daños o perjuicios que pudieren originarse.⁴³⁶

En España como en México también se pueden emitir votos particulares en las sentencias de recurso de amparo, denominado en México juicio de amparo, pero en el caso de España los efectos que causas son de gran trascendencia, esto por lo siguiente:

El voto particular puede estar en el origen de que una jurisdicción que revise el caso con posterioridad (en el caso de nuestro Tribunal Constitucional, el Tribunal Europeo de Derechos Humanos), anule la decisión del órgano judicial. Los órganos colegiados procuran evitar la formulación de votos particulares, de forma que procuran ponerse de acuerdo en la introducción de los matices en la redacción de la sentencia.⁴³⁷

Por consiguiente, la tramitación de un recurso de amparo además de poder originar que la Sala o Sección interponga la autocuestión de inconstitucionalidad al Pleno, puede este recurso de amparo plantearse ante el Tribunal Europeo de Derechos Humanos (en adelante TEDH), de ahí que los efectos que produce serán diferentes, porque

Técnicamente lo que se recurre ante el TEDH no es la sentencia o la decisión del Tribunal Constitucional, ni una eventual condena del TEDH puede comportar automáticamente la nulidad de dicha sentencia o decisión interna. No obstante en algunos casos, una condena del TEDH ha comportado una posterior actuación del Tribunal Constitucional cuya finalidad es la reparación de la lesión por la que España haya sido condenada (STC 245/1991).⁴³⁸

⁴³⁶ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 20/07/2015, 13:06 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴³⁷ Tenorio, Pedro, *op. cit.*, nota 433, p. 236

⁴³⁸ Pérez Tremps, Pablo, *op. cit.*, nota 431, p. 134.

Después de todo, en relación con los efectos que produce la sentencia de recurso de amparo, es de gran importancia señalar que los efectos que se producen no tienen efectos *erga-omnes*, es decir las sentencias que se emitan en estos procesos sólo benefician a las partes del proceso. Dicho en otras palabras “la sentencia se refiere a situaciones jurídicas individualizadas, por lo que no alcanzan la eficacia *erga-omnes* a que se refiere el art. 164 de la CE, produciendo efectos de cosa juzgada entre las partes, y sin perjuicio de la obligación de todos los poderes públicos de cumplir lo que el Tribunal Constitucional resuelve, tal como se establece en el art. 87.1 de la LOTC”.⁴³⁹

En efecto, las sentencias del recurso de amparo producen efectos sólo entre las partes, en México las sentencias del juicio de amparo también producen sólo efectos entre las partes, la diferencia entre los efectos de estos Estados está en que España en el caso de que una ley o norma viole algún derecho fundamental, la Sala o Sección planteará la autocuestión de inconstitucionalidad, la cual tendrá los mismos efectos que la cuestión de inconstitucionalidad, que entre los más importante efectos que produce este proceso es el efecto *erga-omnes*. De gran importancia mencionar que el recurso de amparo en España tiene el requisito de especial trascendencia constitucional, lo cual sirve de filtro para la admisión de estos procesos.

Una vez explicado los efectos de la sentencia del recurso de amparo y el origen de la autocuestión de inconstitucionalidad, expondré los efectos de las sentencias que se producen en los procedimientos de inconstitucionalidad de los procesos de cuestión de constitucionalidad promovida por jueces o tribunales y los recursos de inconstitucionalidad.

El artículo 164 de la CE aplica para todos los medios de control constitucional, y establece lo siguiente:

1. Las sentencias del Tribunal Constitucional se publicarán en el boletín oficial del Estado con los votos particulares, si los hubiere. Tienen el valor de cosa juzgada a partir del día

⁴³⁹ Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, p. 348.

siguiente de su publicación y no cabe recurso alguno contra ellas. Las que declaren la inconstitucionalidad de una ley o de una norma con fuerza de ley y todas las que no se limiten a la estimación subjetiva de un derecho, tienen plenos efectos frente a todos.

2. Salvo que en el fallo se disponga otra cosa, subsistirá la vigencia de la ley en la parte no afectada por la inconstitucionalidad.⁴⁴⁰

En relación con el artículo aludido, las sentencias pueden tener votos particulares, tienen efectos *erga-omnes*, causan estado a partir del día siguiente de su publicación, no admiten recurso alguno y la declaratoria de inconstitucionalidad puede ser sólo de la parte que sea contraria a la CE.

En el título VII de la LOTC, referente a las disposiciones comunes del procedimiento, en su artículo 86 se establece que las decisiones de los procesos constitucionales se producirán mediante sentencia, las cuales se publicarán en el Boletín Oficial del Estado dentro de los 30 días siguientes del fallo o también puede disponer que se publiquen en otro medio.⁴⁴¹ En este artículo se establece que se protegerá el artículo 18.4 de la CE, el cual contiene el derecho de limitar el uso de la información para garantizar el honor y la intimidad personal y familiar de los ciudadanos y el pleno goce de sus derechos. En ese tenor, establece el artículo 87.1 de la CE que “todos los poderes públicos están obligados al cumplimiento de lo que el Tribunal Constitucional resuelva”.⁴⁴²

En el artículo 38.1 de la LOTC se establecen los efectos de las sentencias de inconstitucionalidad, los cuales son: tendrán efecto de cosa juzgada y vinculan a todos los poderes públicos y producen efectos generales una vez que se publican en el Boletín Oficial del Estado.⁴⁴³ Especificado en relación a los efectos de cosa juzgada, Expósito explica que: “desde la perspectiva formal, la cosa juzgada supone

⁴⁴⁰ La constitución española de 1978,[en línea], [citado 20/07/2015, 17:00 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.html#t8c1.

⁴⁴¹ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 20/07/2015, 18:00 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴⁴² La constitución española de 1978,[en línea], [citado 20/07/2015, 17:05 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.html#t8c1.

⁴⁴³ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 20/07/2015, 18:00 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

que la sentencia es firme, es decir, inimpugnable; mientras que desde la perspectiva material, la cosa juzgada impone a determinados contenidos de la sentencia una especial fuerza vinculante para futuros procesos que impide que sobre el mismo recurso recaiga un nuevo pronunciamiento”.⁴⁴⁴

Dentro de los efectos de la sentencia en relación a que es cosa juzgada, los efectos que produce con los demás casos que se están tramitando por las mismas causas son los siguientes: “los procesos de inconstitucionalidad pendientes en relación con la misma norma declarada inconstitucional mediante resolución <<que tienen el valor de cosa juzgada y plenos efectos frente a todos (arts. 164.1 CE y 38.1 LOTC)>> carecen sobrevenidamente de objeto al haber sido expulsada del ordenamiento (ATC 176/2009, 1 de junio)”.⁴⁴⁵

En el artículo 38.2 de la LOTC se establece una limitante para poder plantear de nueva cuenta un recurso de inconstitucionalidad o un conflicto por autonomía local, esto al establecer que se “impedirán cualquier planteamiento ulterior de la cuestión por cualquiera de las dos vías, fundado en la misma infracción de idéntico precepto constitucional”.⁴⁴⁶ En otras palabras, en el supuesto en el cual el TC conoció de un proceso similar al que están planteando bajo las mismas normas y los mismos preceptos, el TC está facultado para negarse entrar a conocer del asunto, argumentando que ya existe un planteamiento en el mismo sentido. Importante mencionar que “nada impide que por medio de una cuestión de inconstitucionalidad el Tribunal vuelva a enjuiciar una norma cuya constitucionalidad ya fue declarada en anterior recurso de inconstitucionalidad (STC 139/ 1993); como tampoco cabe deducir que resulte imposible el planteamiento de sucesivas cuestiones de inconstitucionalidad (ATC 93/1991)”.⁴⁴⁷

⁴⁴⁴ Expósito, Enriqueta, *op. cit.*, nota 215, p. 406.

⁴⁴⁵ González Rivas, Juan José, *op. cit.*, nota 435, p. 428.

⁴⁴⁶ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 21/07/2015, 09:12 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴⁴⁷ Expósito, Enriqueta, *op. cit.*, nota 415, p. 405.

Los efectos de la sentencia que declara la inconstitucionalidad pueden extenderse, establece el artículo 39.1 de la LOTC que “Cuando la sentencia declare la inconstitucionalidad, declarará igualmente la nulidad de los preceptos impugnados, así como, en su caso, la de aquellos otros de la misma Ley, disposición o acto con fuerza de Ley a los que deba extenderse por conexión o consecuencia”. Este artículo no requiere mayor explicación, sólo menciono que los efectos que se producen pueden tener grandes consecuencias en el sistema jurídico. El artículo 39.2, sólo establece la facultad del TC de poder fundar la inconstitucionalidad aun en supuestos que no hayan sido invocados.⁴⁴⁸

En el artículo 40 de la LOTC, es donde se debe especificar bien los efectos de las sentencias que declaran la inconstitucionalidad, ya que el mismo artículo es el que hace diferencias en relación a cierto tipo de materias. De ahí que:

El alcance de las sentencias es un principio prospectivo, de manera que no permite revisar procesos fenecidos mediante sentencias de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las leyes, disposiciones o actos inconstitucionales, salvo en los procesos penales o contencioso-administrativo referentes a un procedimiento sancionador en que como consecuencia de la nulidad de la norma aplicada, resulte una reducción de la pena o de la sanción o una exclusión, exención o limitación de la responsabilidad.⁴⁴⁹

Esto es, una vez explicado al transcurso de este capítulo el principio de seguridad jurídica aquí es donde tenemos un caso en el cual se busca su aplicación de este principio, señalo el siguiente ejemplo:

La STC 195/ 1994, de 23 de junio, 180/2000, de 29 de junio, en relación con contenido normativos ajenos a la materia presupuestaria incorporados a leyes de presupuesto, o la STC 189/2005, de 7 de julio, que anuló ciertas modificaciones del impuesto sobre la renta de personas físicas mediante Decreto-Ley. En todas ellas se precisa que deben declararse no susceptibles de ser revisadas como consecuencia de la nulidad que en la Sentencia se declara, no sólo aquellas situaciones decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada (art.40.1 LOTC) sino también por exigencia del principio de seguridad jurídica (art.9.3 CE), las establecidas mediante actuaciones administrativas firmes.⁴⁵⁰

⁴⁴⁸ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 21/07/2015, 09:40 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴⁴⁹ Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, p. 203.

⁴⁵⁰ González Rivas, Juan José, *op. cit.*, nota 435, p. 460.

La forma de resolver del TC en los asuntos donde se declara la inconstitucionalidad de una ley o de una norma debe buscar siempre la protección del principio de seguridad jurídica. Pero lo anterior no es una restricción a que el TC deba siempre resolver de la misma forma, es decir, puede incluso el TC especificar el tiempo en el que una norma pierde su vigencia o como señala Pérez Tremps los siguientes ejemplos de diversas formas de resolver del TC; en el supuesto donde se resuelven conflictos entre el Estado y una o varias Comunidades Autónomas, donde la titularidad de la norma controvertida no conduce a la declaración de nulidad de la norma con fuerza de ley del Estado sino sólo a la declaración del ámbito de aplicación de la norma en cuestión ya que por el hecho de que la norma es plenamente válida en varias Comunidades Autónomas y sólo declara su inaplicabilidad en algunas Comunidades Autónomas (STC 133/1990). En otros casos se limitan temporalmente los efectos (STC 45/1989) O se deja vigente hasta que otra nueva ley la desplace (STC 195/1998), se declara inconstitucional sin nulidad (STC138/2005), inaplicabilidad al caso (STC 254/2004) o declaración de nulidad diferida (STC 208/1999).⁴⁵¹

Por consiguiente, algunos autores realizan una clasificación de los diversos tipos de sentencias que dicta el TC, entre ellas señala Expósito la siguiente:

- Sentencias meramente interpretativas: en ellas el Tribunal selecciona, entre las diversas interpretaciones posibles, aquella que es conforme a la Constitución, salvando la inconstitucionalidad de la ley enjuiciada pero sólo en la medida que sea aplicada en el sentido indicado por el Tribunal (por ejemplo STC 115/1987)
- Sentencias de mera inconstitucionalidad. Son aquellas que aun declarando la inconstitucionalidad de la norma enjuiciada, el Tribunal no impone su nulidad, sino que opta por realizar advertencias, recomendaciones o mandatos al legislador para que modifique la ley en un plazo determinado (por ejemplo STC 45/1989)
- Sentencias manipulativas. En este tipo de pronunciamientos el Tribunal no se limita sólo a una interpretación conforme de la ley sino que introduce nuevas normas en el ordenamiento y supera su función estrictamente constitucional para convertirse en un verdadero legislador positivo.⁴⁵²

En el último tipo de sentencia que señala esta autora, se le otorga el carácter de legislador al TC, pero aquí es donde entra lo que algunos autores denominan

⁴⁵¹ Pérez Tremps, Pablo, *op. cit.*, nota 431, p. 57.

⁴⁵² Expósito, Enriqueta, *op. cit.*, nota 415, p. 406.

mutación constitucional, es decir, que el supuesto jurídico al no ser estático el derecho puede tomar otro significado e incluso otra interpretación a través del tiempo, sin ser necesariamente un legislador el TC, sino que adecua el enunciado jurídico a las necesidades actuales y no por ese motivo se debe considerar un legislador positivo.

En el primer tipo de sentencias de la clasificación de la jurista Expósito, se hace mención de lo que la doctrina y diversos autores a denominado interpretación conforme, la cual como bien se señala es en la cual el TC elige una de las posibles interpretaciones que sea conforme a la Constitución. De manera que, como señala Sospedra Navas “en el caso español y en relación al pronunciamiento de inconstitucionalidad, hay una zona de discrecionalidad donde el Tribunal Constitucional puede conformar los efectos de la sentencia declaratoria de inconstitucionalidad de una norma con fuerza de ley”.⁴⁵³

En efecto en España el TC tiene discrecionalidad en la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley en relación con los efectos que puede causar. En la doctrina mexicana algunos autores como quedó establecido manifiestan que no es tan fácil declarar la inconstitucionalidad de una norma, esto por los efectos que causa, ahora bien, estoy de acuerdo que tiene grandes efectos, pero, los cambios que se tienen en México a partir de la reforma constitucional del 2011 y las diversas modificaciones y tratados, así como el cambio de mentalidad de resolver a través de un silogismo, permite que la Suprema Corte de Justicia de la Nación fije los efectos que producirá una norma tributaria al momento que sea declarada inconstitucional, tratando de proteger la estabilidad económica del Estado y los derechos humanos de los contribuyentes.

Es de aclararse, los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad de una ley o norma, en relación a la discrecionalidad se han venido aplicando en el sentido siguiente:

⁴⁵³ Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, p. 211.

Fue a partir de la sentencia 45/1989 que el Tribunal ha venido fijando el denominado <<efecto prospectivo>> de la declaratoria de inconstitucionalidad, lo que supone que los efectos de la anulación se producen desde la misma sentencia que declara la inconstitucionalidad, extendiendo la consideración de irreversibles a los actos administrativos firmes. Más recientemente, en la STC 132/2010 ha seguido el criterio de declarar la invalidez y no la nulidad, en el pronunciamiento de inconstitucionalidad del art. 763.1 de la LEC, de tal manera que sigue produciendo sus efectos la norma hasta tanto se sustituya por una nueva.⁴⁵⁴

La importancia de este efecto prospectivo, se determina al determinar de forma clara los alcances de la declaratoria de inconstitucionalidad de la ley o norma, lo que también produce en los contribuyentes es seguridad jurídica, esto, por el motivo que en los siguientes pronunciamientos del TC conocen que el mismo fija los efectos y en su caso deberán aplicarse como el mismo lo determine.

En el artículo 40 de la LOTC se establece que “la jurisprudencia de los tribunales de justicia recaída sobre leyes, disposiciones o actos enjuiciados por el Tribunal Constitucional habrá de entenderse corregida por la doctrina derivada de las sentencias y autos que resuelvan los procesos constitucionales”.⁴⁵⁵ Como ejemplo del contenido de este artículo se cita la “sentencia del Estatuto de Cataluña (v.gr. STC 31/2010), de 28 de junio (RTC 2010) donde el Tribunal Constitucional expresa la necesidad de reformar otros Estatutos de Autonomía que contienen disposiciones idénticas a las anuladas en el Estatuto catalán, en lo que puede entenderse un mandato implícito al legislador”.⁴⁵⁶

Con relación a esta sentencia se explica una de las formas de dictar resoluciones el TC porque “no obstante, los preceptos estatutarios no afectados por la declaratoria de inconstitucionalidad siguen vigentes y seguirán desarrollando sus efectos en nuestro ordenamiento jurídico”.⁴⁵⁷

⁴⁵⁴ *Idem*.

⁴⁵⁵ Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 21/07/2015, 09:40 horas], formato pdf, Disponible en: www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorg_trib.pdf

⁴⁵⁶ Sospedra Navas, Francisco José, *op. cit.*, nota 408, pp. 205 y 206.

⁴⁵⁷ Balaguer Callejón, Francisco, “El Estado autonómico en el contexto de la integración Europea. Un comentario a la STC 31/2010, de 28 de junio” en Sanjuán Andrés, Francisco Javier, *Estudio sobre la sentencia 31/2010, de 28 de junio, del Tribunal Constitucional sobre el Estatuto de*

Los tratados internacionales, los convenios, los derechos humanos contenidos en los mismos, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos de la cual forman parte tanto España como México (en adelante OCDE), los tratados de doble imposición en materia tributaria que firman los Estados y los principios que se derivan de todos ellos son herramientas para el contribuyente que puede hacer valer cuando se violen derechos.

España al ser parte de la UE, genera a este Estado derechos y obligaciones, conforme al derecho europeo mencioné algunos de los principios que rigen las leyes internas y que no pueden ser violados por los Estados, esto genera en los sujetos contribuyentes que están dentro de la UE mayor seguridad jurídica, porque como se mencionó en el supuesto en el que un Estado quiera cobrar una cantidad mayor de tributación a una empresa extranjera que a una interna, vulnera como lo explica García Novoa el principio de seguridad jurídica.

En el artículo 10.2 de la CE se establece lo siguiente: “Las normas relativas a los derechos fundamentales y a las libertades que la Constitución reconoce se interpretarán de conformidad con la Declaración Universal de Derechos Humanos y los tratados y acuerdos internacionales sobre las mismas materias ratificados por España”.⁴⁵⁸ De ahí el derecho internacional tiene aplicación en España como una ampliación en la interpretación de derechos y:

Los tribunales constitucionales deben convivir ahora con dos tribunales poderosos, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJEU), en Luxemburgo (en el contexto de la Unión Europea) y el Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH), en Estrasburgo (en el marco del Consejo de Europa). La jurisprudencia de estos dos órganos jurisdiccionales amplía las posibilidades de actuación de los jueces ordinarios de un modo tal que mina, o podría llegar a minar, el protagonismo de los tribunales constitucionales en lo que atañe el control de las leyes.⁴⁵⁹

autonomía de Cataluña, Madrid, Universidad Rey Juan Carlos Instituto de Derecho Público, 2011, p. 35.

⁴⁵⁸ La constitución española de 1978, [en línea], [citado 22/07/2015, 09:05 horas], formato pdf, Disponible en: http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucion_completa/index.htm#t8c1.

⁴⁵⁹ Ferreres Comella, Víctor, *Una defensa del modelo europeo de control de constitucionalidad*, Madrid, Marcial Pons, 2011, p. 183.

Una vez establecida la vinculación que tienen los Estados miembros de la UE de convivir con estos órganos de justicia, menciono su integración del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, (en adelante TJUE) “está integrado a su vez, por una pluralidad de órganos: El tribunal de Justicia, el Tribunal General y los Tribunales Especializados”.⁴⁶⁰

En el tratado Lisboa, tratado por el que se establece una Constitución para Europa, en su artículo III- 369 se establece lo siguiente:

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea será competente para pronunciarse, con carácter prejudicial, sobre:

- a) la interpretación de la Constitución;
- b) la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión.

Cuando se plantee una cuestión de este tipo ante un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros, dicho órgano podrá pedir al Tribunal que se pronuncie sobre la misma, si estima necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo.

Cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional cuyas resoluciones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, dicho órgano estará obligado a someter la cuestión al Tribunal.

Cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional en relación con una persona privada de libertad, el Tribunal se pronunciará con la mayor brevedad.⁴⁶¹

En el artículo aludido está contenida una acción ante el TJEU que pueden activar los jueces ordinarios, es decir, en el caso España sus jueces, cuando tengan duda sobre la aplicación del derecho comunitario. Conforme a este orden de ideas Ferreres Comella explica el caso *Simmenthal*, en el cual se estableció que “todos los jueces ordinarios encargados de resolver controversias concretas tienen la potestad de inaplicar directamente cualquier ley nacional que a su juicio infrinja el ordenamiento comunitario”. Pero, si “los jueces nacionales, en efecto, pueden consultar directamente al TJEU si tienen dudas acerca de los principios generales y los derechos y libertades que el ordenamiento comunitario contiene”.⁴⁶²

⁴⁶⁰ *Ibidem*, p. 185.

⁴⁶¹ Tratado Lisboa, tratado por el que se establece una Constitución para Europa, [en línea], [citado 22/07/2015, 11:45 horas], formato pdf, Disponible en: http://europa.eu/eu-law/decision-making/treaties/index_es.htm

⁴⁶² Ferreres Comella, Víctor, *op. cit.*, nota 459, pp. 187 y 191.

En resumidas cuentas, los Estados que pertenecen a la UE, cuentan con órganos internacionales para proteger los derechos de las personas que son parte de estos Estados, se faculta a los jueces ordinarios para plantear, como lo denominan algunos juristas, una cuestión de constitucionalidad ante un juez internacional para resolver un problema de interpretación.

En México, como se explicó en el capítulo tercero, los cambios que se dieron en el Poder Judicial de la Federación a partir del año 2011 en cuanto a la forma de resolver de los jueces, originaron avances en cuanto a la protección de los derechos de los contribuyentes, porque ahora cuando se violen sus derechos los jueces que resuelvan las controversias, con fundamento en el artículo primero de la Constitución Mexicana de los Estados Unidos Mexicanos, tendrán la obligación no sólo de aplicar la Constitución sino también de interpretar conforme a los tratados internacionales, de ahí que el principio *pro persona* es una pieza fundamental en la forma de resolver de los jueces ordinarios en el Estado mexicano.

En efecto, se reconoció el principio *pro persona* en el Estado mexicano, por ello el derecho de que en el supuesto en el cual no se realice una interpretación conforme a los tratados y en el caso beneficie más al quejoso pueda acudir al juicio de amparo cumpliendo ciertos requisitos, de ahí que señalo la siguiente tesis aislada para fundamentar lo dicho:

Época: Décima Época
Registro: 2007561
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Publicación: viernes 03 de octubre de 2014 09:30 h
Materia(s): (Constitucional, Común)
Tesis: 1a. CCCXXVII/2014 (10a.)

PRINCIPIO PRO PERSONA. REQUISITOS MÍNIMOS PARA QUE SE ATIENDA EL FONDO DE LA SOLICITUD DE SU APLICACIÓN, O LA IMPUGNACIÓN DE SU OMISIÓN POR LA AUTORIDAD RESPONSABLE.

El artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos impone a las autoridades el deber de aplicar el principio *pro persona* como un criterio de interpretación de las normas relativas a derechos humanos, el cual busca maximizar su vigencia y respeto, para optar por la aplicación o interpretación de la norma que los favorezca en mayor medida, o bien, que implique menores restricciones a su ejercicio. Así, como deber, se entiende que

dicho principio es aplicable de oficio, cuando el Juez o tribunal considere necesario acudir a este criterio interpretativo para resolver los casos puestos a su consideración, pero también es factible que el quejoso en un juicio de amparo se inconforme con su falta de aplicación, o bien, solicite al órgano jurisdiccional llevar a cabo tal ejercicio interpretativo, y esta petición, para ser atendida de fondo, requiere del cumplimiento de una carga mínima; por lo que, tomando en cuenta la regla de expresar con claridad lo pedido y la causa de pedir, así como los conceptos de violación que causa el acto reclamado, es necesario que la solicitud para aplicar el principio citado o la impugnación de no haberse realizado por la autoridad responsable, dirigida al tribunal de amparo, reúna los siguientes requisitos mínimos: a) pedir la aplicación del principio o impugnar su falta de aplicación por la autoridad responsable; b) señalar cuál es el derecho humano o fundamental cuya maximización se pretende; c) indicar la norma cuya aplicación debe preferirse o la interpretación que resulta más favorable hacia el derecho fundamental; y, d) precisar los motivos para preferirlos en lugar de otras normas o interpretaciones posibles. En ese sentido, con el primer requisito se evita toda duda o incertidumbre sobre lo que se pretende del tribunal; el segundo obedece al objeto del principio *pro persona*, pues para realizarlo debe conocerse cuál es el derecho humano que se busca maximizar, aunado a que, como el juicio de amparo es un medio de control de constitucionalidad, es necesario que el quejoso indique cuál es la parte del parámetro de control de regularidad constitucional que está siendo afectada; finalmente, el tercero y el cuarto requisitos cumplen la función de esclarecer al tribunal cuál es la disyuntiva de elección entre dos o más normas o interpretaciones, y los motivos para estimar que la propuesta por el quejoso es de mayor protección al derecho fundamental. De ahí que con tales elementos, el órgano jurisdiccional de amparo podrá estar en condiciones de establecer si la aplicación del principio referido, propuesta por el quejoso, es viable o no en el caso particular del conocimiento.

Amparo directo en revisión 4212/2013. B JL Construcciones, S.A. de C.V. y otra. 21 de mayo de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Mónica Cacho Maldonado. Esta tesis se publicó el viernes 03 de octubre de 2014 a las 9:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.⁴⁶³

En México cuando no se realiza el control de convencionalidad, se tiene la facultad de acudir al juicio de amparo, cumpliendo con los requisitos que establece la tesis aislada mencionada con antelación; como se mostró en España los mismos jueces pueden plantear la cuestión de inconstitucionalidad, ya sea en el ámbito interno o internacional, destaco en este punto que en México no se cuenta con ese control de constitucionalidad, es decir, los jueces no pueden plantear una cuestión de inconstitucionalidad.

Otra tesis que tiene relación con el principio *pro persona* y que busca brindar seguridad y certidumbre jurídica, pero que limita la inaplicación de la jurisprudencia

⁴⁶³ Tesis: 1a. CCCXXVII/2014 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, viernes 03 de octubre de 2014, p. 613.

de la SCJN aun cuando sea a los derechos establecidos en los tratados es la siguiente:

Época: Décima Época
Registro: 2008148
Instancia: Pleno
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Publicación: viernes 12 de diciembre de 2014 09:35 h
Materia(s): (Común)
Tesis: P./J. 64/2014 (10a.)

JURISPRUDENCIA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. NO ES SUSCEPTIBLE DE SOMETERSE A CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y/O CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO POR ÓRGANOS JURISDICCIONALES DE MENOR JERARQUÍA.

La obligación de las autoridades jurisdiccionales contenida en los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de realizar un control de constitucionalidad y/o convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos y dar preferencia a los contenidos en la propia Ley Suprema y en los tratados internacionales, aun a pesar de las disposiciones en contrario contenidas en cualquier norma inferior, no contempla a la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, porque el artículo 94 constitucional establece que será obligatoria para todos los órganos jurisdiccionales de conformidad con lo que disponga la ley y, en este caso, la Ley de Amparo así lo indica tanto en la abrogada como en el artículo 217 de la vigente; de ahí que no privan las mismas razones que se toman en cuenta para inaplicar una disposición emitida por el legislador cuando viola derechos humanos de fuente constitucional o convencional. Cabe precisar que en los casos en los que se pudiera advertir que una jurisprudencia del Alto Tribunal desatiende o contradice un derecho humano, cualquiera que sea su origen, existen los medios legales para que se subsane ese aspecto. En conclusión, aun partiendo del nuevo modelo de interpretación constitucional, no es posible determinar que la jurisprudencia del Máximo Tribunal del país pueda ser objeto de la decisión de un órgano de menor grado que tienda a inaplicarla, como resultado del ejercicio de control de convencionalidad ex officio, porque permitirlo daría como resultado que perdiera su carácter de obligatoria, ocasionando falta de certeza y seguridad jurídica.

Contradicción de tesis 299/2013. Entre las sustentadas por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Guadalajara, Jalisco, y el Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito. 14 de octubre de 2014. Mayoría de siete votos de los Ministros Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas, Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Luis María Aguilar Morales, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Alberto Pérez Dayán; Arturo Zaldívar Lelo de Larrea votó contra consideraciones; votaron en contra: José Ramón Cossío Díaz y Juan N. Silva Meza. Ausentes: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Sergio A. Valls Hernández. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alfonso Francisco Trenado Ríos.

Tesis y/o criterios contendientes:

El sustentado por el Octavo Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Tercera Región, con residencia en Guadalajara, Jalisco, al resolver el amparo directo 122/2013, y el diverso sustentado por el Tribunal Colegiado del Vigésimo Quinto Circuito, al resolver el amparo directo 210/2013.

El Tribunal Pleno, el primero de diciembre en curso, aprobó, con el número 64/2014 (10a.), la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a primero de diciembre de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 12 de diciembre de 2014 a las 09:35 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 15 de diciembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Amparo directo en revisión 4212/2013. B.J.L. Construcciones, S.A. de C.V. y otra. 21 de mayo de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretaria: Mónica Cacho Maldonado. Esta tesis se publicó el viernes 03 de octubre de 2014 a las 09:30 horas en el Semanario Judicial de la Federación.⁴⁶⁴

En la siguiente jurisprudencia, tiene gran efecto en los cambios que se dieron en el sistema jurídico en México a partir del año 2011:

Época: Décima Época

Registro: 2007735

Instancia: Primera Sala

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación

Libro 11, Octubre de 2014, Tomo I

Materia(s): Constitucional, Civil

Tesis: 1a. CCCLI/2014 (10a.)

Página: 615

PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN CONFORME Y PRO PERSONA. SON APLICABLES A LOS JUICIOS CIVILES.

Es incorrecto sostener que se vulnera la equidad procesal entre las partes, si a los juicios civiles se les aplican dichos principios, puesto que en esa premisa se confunde la interpretación de una norma de conformidad con la Constitución, con su aplicación en beneficio exclusivo de una de las partes. En efecto, lo que ocasionaría un desequilibrio procesal es que no se aplicaran las mismas reglas a las partes, o que las reglas se les aplicaran en forma distinta, ello sin lugar a dudas llevaría a la inseguridad jurídica. Sin embargo, eso no es lo que predica el principio pro persona ni el principio de interpretación conforme. Lo que persiguen dichos principios es que prevalezca la supremacía constitucional, esto es, que las normas, al momento de ser aplicadas, se interpreten de acuerdo con lo que establece la Constitución y -siempre que no haya una restricción en la Constitución misma- de conformidad con lo que establecen los tratados internacionales, de tal forma que esa interpretación le sea aplicable a todas las partes que actualicen el supuesto de la norma. Lo anterior, debido a que no tendría ningún sentido excluir de la obligación que tienen los juzgadores de realizar un control constitucional de las normas, la interpretación que de las mismas se realice, puesto que si ese fuera el caso, el control constitucional se traduciría en un estudio abstracto que podría no trascender a la interpretación y aplicación que los juzgadores hagan de las normas, en cuyo caso, resultaría inútil. Entonces, la obligación de control constitucional que el artículo 1o. de la Constitución Federal impone a los juzgadores requiere que los mismos se cercioren, antes de aplicar una norma, de que su contenido no vulnere los preceptos constitucionales, pero no se queda ahí, sino que también implica que al momento de aplicarla, no la interpreten en forma contraria a la Constitución. De manera que cuando la norma sea susceptible de interpretarse en diversos sentidos, los juzgadores tienen la obligación de optar por aquella interpretación que sea conforme con la

⁴⁶⁴ Tesis: P./J. 64/2014 (10a.), *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, 12 de diciembre de 2014, p.8.

Constitución, con la finalidad de que dicha interpretación beneficie a todas las partes que se sitúen en el supuesto de la norma.

Amparo directo en revisión 4156/2013. Ruth Akemi Nakashima Kohashi. 30 de abril de 2014. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, quien reservó su derecho para formular voto concurrente, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Olga Sánchez Cordero de García Villegas y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretaria: Rosa María Rojas Vértiz Contreras. Esta tesis se publicó el viernes 24 de octubre de 2014 a las 09:35 horas en el Semanario Judicial de la Federación.⁴⁶⁵

Por lo anterior, considero que el reconocimiento en el Estado mexicano del principio *pro persona*, dejó grandes beneficios, pero la jurisprudencia que está emitiendo la SCJN como quedó fundado con las tesis anteriormente citadas, está limitando la aplicación de los tratados internacionales en México, de ahí que se sigue teniendo muy arraigado en los órganos jurisdiccionales el principio de supremacía constitucional. Los cambios en el Estado mexicano son buenos y en beneficio de la sociedad, pero no se deben limitar por las sentencias que hoy dicta la SCJN.

⁴⁶⁵ Tesis: 1a. CCCLI/2014 (10a.), *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, t. I, Octubre de 2014, p. 615.

CONCLUSIONES Y PROPUESTAS

1. El derecho continuamente está cambiando, las leyes y las Constituciones de los Estados se deben adecuar a los cambios que tiene la sociedad, para que puedan regular las actividades que realizan los individuos que integran cada Nación. Las actividades económicas que se realizan entre personas físicas y morales que tienen diferentes nacionalidades cada día son más comunes, los medios electrónicos y la facilidad de adquirir productos de cualquier parte del mundo es cada día más sencillo. De ahí que el derecho interno e internacional en materia de tributos debe estar diseñado para que exista una relación directa en cuanto a su aplicación en materia tributaria, es decir, existe entre los países la necesidad de regular las actividades económicas que realizan los sujetos pasivos de la relación jurídico tributaria a nivel interno y que generan efectos a nivel internacional.

2. Por consiguiente, la Constitución también debe ser reformada o en su caso adicionar las adecuaciones necesarias para estar acorde a las exigencias que demanda en derecho tributario. Porque cada día son más las empresas transnacionales que operan en México y las relaciones que se tienen con otros Estados, los tratados internacionales que se firman, los medios alternos de solución de conflictos tanto a nivel interno como a nivel internacional, son cada vez más frecuentes en su aplicación; es un claro ejemplo que ahora el derecho no surge sólo de la ley y que se requiere de mecanismos a nivel internacional que garanticen los derechos humanos y garantías de los sujetos de distintas nacionalidades que realizan actos jurídicos o de comercio cuando estos sean violados.

3. En México las facultades de recaudar contribuciones en su mayoría están depositadas en la Federación, es decir, los Estados y los municipios que integran la República Mexicana integran su presupuesto que aplicarán para el año siguiente con aportación, como lo mencionan Faya Viesca de más del 80%, lo cual autoriza a concluir que estamos en presencia de una concentración de poder en el nivel federal, porque el destino de todos los Estados que integran México está depositado en la Federación, por consiguiente, el crecimiento y desarrollo de los mismos está

controlado por ser el poder federal el que tiene la facultad de otorgar el presupuesto a cada Estado y ser el que concentra la mayor captación de dinero.

4. El Estado para su funcionamiento requiere de recursos económicos, los cuales se obtienen de las aportaciones generalmente económicas de los contribuyentes y de la explotación de los bienes, en el Presupuesto de Ingresos de la Federación se establecen las contribuciones que estarán vigentes para el año siguiente, por lo tanto, el sujeto activo de la obligación jurídica tributaria es el Estado y el pasivo el contribuyente. Por consiguiente, es el Estado es el que está facultado para crear y modificar leyes tributarias y en este punto es donde tienen especial trascendencia los principios constitucionales establecidos en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

5. Ello autoriza a concluir que las modificaciones o las normas tributarias de nueva creación deben ser elaboradas sin violar los principios constitucionales en materia tributaria, que son el principio de proporcionalidad, equidad e igualdad; pero también deberán ser implementadas conforme a los principios de legalidad, supremacía constitucional, generalidad, certidumbre, economía, comodidad, razonabilidad y protección integral de la familia. Como resultado de la aplicación de estos principios conforme a la Constitución y a los tratados internacionales en la creación o modificación de normas tributarias en México, sería que las personas estarán ante leyes o normas que no violen sus derechos humanos y garantías, por lo tanto la efectividad de la norma, en relación al fin para el que fue elaborada será mayor, puesto que las personas no interpondrán los medios de defensa reconocidos por el Estado para impugnar la violación de algún derecho humano.

6. En ese contexto, el inicio de la vigencia de una norma tributaria genera efectos en los contribuyentes, como se explicó entran en vigor desde que se publica en el órgano de difusión oficial del Estado, cuando lo determine el legislador o al día siguiente de su publicación o en fecha posterior, por tanto, es para el contribuyente de especial importancia investigar si se trata de una norma heteroaplicativa o autoaplicativa porque de ahí dependerá el plazo que tiene, en el supuesto de que

consideraré que esa norma tributaria viola sus derechos humanos, para presentar el medio de defensa oportuno en materia tributaria para la protección de sus derechos humanos. Ya que en caso contrario tendrá que pagar el tributo por toda la vigencia del mismo, aun cuando este sea declarado en otros juicios de amparo inconstitucional, seguirá pagándolo, porque en México se sigue aplicando el principio de relatividad de las sentencias en relación al juicio de amparo en materia tributaria, es decir la sentencia sigue beneficiando sólo a la persona que lo tramita.

7. Así mismo, es de resaltar las facultades establecidas en la CPEUM que tiene el presidente de la Republica, conforme al artículo 74 fracción IV, donde se le faculta para presentar el el proyecto de iniciativa de ley de ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos de la Federación, tiene la facultad de iniciar leyes o decretos y de acuerdo al artículo 131 segundo párrafo podrá modificar las cuotas de tarifas de exportación e importación o crear otras, fundamentadas en que son en beneficio del país y junto con el Presupuesto Fiscal de cada año se aprobarán, del examen anterior se advierte que las facultades del ejecutivo tendrán efectos en toda la Nación y se reflejan en la economía y en los servicios que brinda el Estado a la sociedad.

De manera que, el poder Ejecutivo, en el corto plazo que tiene comparado con otros países, para presentar las iniciativas de Ley de presupuesto de ingresos y presupuesto de egresos, tendrán efectos durante todo un año y al existir una concentración de poder en el nivel federal, los Estados que integran la República Mexicana serán los receptores de los efectos que producirá y se reflejarán en la economía, en el desarrollo del país, los servicios brindados a la sociedad y en el nivel de vida de cada individuo que habita este territorio.

Así es dable llegar a la conclusión de que el poder Ejecutivo tendrá que hacer uso de sus facultades sin violar derechos humanos y sus garantías de los contribuyentes, es decir, el proyecto de iniciativa de ley de ingresos y el proyecto de presupuestos de egresos, las modificaciones o nuevas normas tributarias que establezca deberán ser elaboradas de tal forma que se respeten los principios

constitucionales en materia tributaria, no se violen derechos humanos y sus garantías y se apliquen los tratados internacionales.

8. El recurso administrativo aplicado en México en la materia tributaria, consiste en el recurso de revocación contenido en el Código Fiscal de la Federación, del estudio de las causas por las cuales es procedente, concluyo que es un medio de defensa que no puede promoverse contra leyes o normas tributarias de reciente creación o ya declaradas por medio de un control de constitucionalidad contrarias a la Constitución, lo cual autoriza a concluir que cualquier sujeto que se encuentre en el supuesto contemplado en la norma tributaria y tenga conocimiento que ya fue declarada en otros juicios inconstitucional la norma que se le está aplicando, no podrá acudir mediante este recurso a solicitar la no aplicación del tributo, por consiguiente, deberá pagar durante la vigencia del tributo la cantidad que corresponda, de lo contrario genera en el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria multas, recargos y la aplicación de un procedimiento administrativo de ejecución, si el mismo no paga el tributo, las actualizaciones y recargos que se generaron.

Bajo esa tesis, una de las desventajas que señalan varios autores, es que este recurso lo resuelve la misma autoridad que emitió el acto, es decir, la autoridad administrativa es juez y parte dentro del recurso de revocación y por consiguiente tiene pocas posibilidades de que la resolución del mismo sea corregida a favor del contribuyente. Si bien es un recurso optativo, la autoridad administrativa de acuerdo al artículo primero en su párrafo tercero de la CPEUM se obliga a toda autoridad para promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, pero en la práctica son omisos y no existe un procedimiento en México por medio del cual una autoridad pueda plantear una violación de derechos humanos ante la SCJN, con la finalidad de que un acto o una ley sea declarado inconstitucional. En ese tenor considero viable que sea un recurso optativo de tramitarse, pudiendo acudir directamente al juicio contencioso administrativo federal.

El recurso de inconformidad, como quedó establecido es un recurso que procede contra actos emitidos por el Instituto Mexicano del Seguro Social y no es procedente para conocer de normas o actos que violen derechos humanos. Del análisis realizado de los recursos de revocación y de inconformidad, en ese tenor se concluye que, son recursos de carácter administrativo, en los cuales las autoridades aún están facultadas por la CPEUM para conocer de violaciones de derechos humanos no lo realizan y tampoco existe proceso alguno por medio del cual una autoridad que está conociendo de alguno de los recursos mencionados y detecte una violación de derechos humanos, pueda elevar o plantear ante un tribunal referida violación.

9. El juicio contencioso administrativo federal, como quedó establecido es un proceso al cual puede acudir el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria cuando la resolución recaída en el en el proceso administrativo no solucionó su conflicto por operar la negativa ficta o por resolverse de manera desfavorable para el mismo. Del análisis de los supuestos en los cuales es procedente este juicio, se concluye que es procedente contra violaciones de derechos humanos de los contribuyentes, puede este órgano jurisdiccional llegar a la conclusión de que determinado acto administrativo o fiscal es inconstitucional, pero no por un análisis de constitucionalidad que realiza el mismo, sino que de la interpretación previa realizada por los tribunales de amparo en tesis jurisprudencial, el tribunal ante el que se presenta está obligado a acatar dicha tesis jurisprudencial y sólo la aplicará si es exactamente al caso que se plantea. Conforme al artículo primero de la CPEUM, tiene la obligación y la facultad para proteger los derechos humanos, pero en la práctica, como ya quedó mencionado son omisos.

En el supuesto de los artículos 14 y 16 constitucionales, podrá realizar un análisis constitucional pero sólo con la finalidad de controlar la legalidad de los actos administrativos. Todo esto conforme a la tesis jurisprudencial citada de título: Tribunal Fiscal de la Federación. Casos en que por excepción puede conocer de la constitucionalidad de leyes o actos administrativos.

De ahí que deba arribarse a la conclusión de que las tesis jurisprudenciales citadas facultan al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa para inaplicar una norma, pero no será por la aplicación de un análisis constitucional realizado directamente por él del caso planteado, sino que sólo realiza un análisis del encuadramiento del caso a una tesis jurisprudencial, es decir, sólo se autoriza al mismo para aplicar una tesis jurisprudencial en un caso en el cual es exactamente aplicable.

En otras palabras y como lo señalan algunos juristas, la facultad de realizar un control de constitucionalidad corresponde únicamente al Poder Judicial de la Federación a través de los medios de control constitucional que son el juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad con efectos de invalidar alguna norma y los tribunales de menor jerarquía podrán dejar de aplicar conforme a las tesis jurisprudenciales emitidas por los mismos.

10. Los medios de control constitucional vigentes en México son las controversias constitucionales, acciones de inconstitucionalidad y el juicio de amparo, del análisis de los mismos concluyo lo siguiente: las controversias constitucionales es un medio de control constitucional que resuelve asuntos que tengan relación con las diferentes competencias otorgadas a los órganos del Estado, en cuanto a su legitimación activa, no puede ser tramitada por los gobernados, su función es resolver conflictos de competencia y los efectos de las sentencias de estos juicios pueden llegar a ser *erga omnes*.

La acción de inconstitucionalidad, como establece la constitución es un proceso por medio del cual pueden plantearse contradicciones entre una norma de carácter general y la Constitución, en cuanto a la legitimación activa de la misma sólo la pueden tramitar miembros del sistema del Estado, entre ellos la Comisión Nacional de los Derechos Humanos, pero no podrá ser presentada por particulares, de ahí que algunos juristas como Álvarez Banderas propongan que se faculte al Defensor del Contribuyente. Conforme al estudio de estos controles constitucionales se concluye que sus sentencias pueden tener efectos *erga omnes*.

Con relación al juicio de amparo y a los cambios que se dieron en el mismo de acuerdo a la Ley de Amparo publicada el día 2 de abril de 2013, se concluye que los cambios son en beneficio de los particulares, pero en materia de contribuciones siguieron aplicándose las mismas teorías constitucionales y sus efectos siguen actualmente vigentes.

11. El juicio de amparo y los cambios que se originaron a partir de la nueva Ley de Amparo, sigue siendo un juicio que procede contra normas generales, actos u omisiones que violen los derechos humanos y sus garantías establecidos en la Constitución, pero uno de los grandes cambios es su procedencia en relación a los derechos humanos establecidos en los tratados internacionales y contra particulares. Las partes en el juicio de amparo también fueron modificadas, de ahí que ahora el quejoso que tenga el interés jurídico, interés legítimo o colectivo está facultado para poder presentar una demanda de amparo.

En relación a los plazos concluyo que la extensión de los mismos para presentar un juicio de amparo son en beneficio del quejoso por el motivo de que tratándose de leyes autoaplicativa se establecen treinta días, pero en este punto tiene gran trascendencia el interés legítimo o jurídico y si se trata de una norma autoaplicativa o heteroaplicativa, de ahí que ahora, conforme a las tesis jurisprudenciales citadas, los jueces de amparo, deberán de aplicar el criterio clasificador para determinar la procedencia del juicio de amparo y deberán precisar previamente si resulta aplicable el interés legítimo o jurídico. En cuanto a la presentación de la demanda de juicio de amparo, es de reconocerse el avance que tiene el sistema mexicano, ahora se puede presentar en forma electrónica hasta las veinticuatro horas del día de vencimiento

12. Las sentencias de juicios de amparo también sufrieron cambios a partir del año 2011 conforme al caso Rosendo Radilla Pacheco vs Estados Unidos Mexicanos, esto en relación a la interpretación y resolución de conflictos. En la reforma realizada al artículo primero constitucional están reflejados estos cambios, el reconocimiento en el derecho mexicano de los derechos humanos establecidos en los tratados y

que México sea parte de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, genera en sus habitantes mayor grado de protección y proporciona la posibilidad de acudir ante un órgano internacional para la protección de sus derechos humanos contenidos en los tratados

En relación a la forma en que un juez tiene que fundamentar y motivar una sentencia, conforme a los cambios en el sistema jurídico mexicano, concluyo que se debe buscar la forma de que los cambios se reflejen en las sentencias que se dictan, tanto en los juzgados de paz, de primera instancia, de segunda instancia y de manera más eficiente en los Tribunales Federales del Estado.

Los derechos humanos como queda señalado por algunos autores citados no son sólo aquellos que reconoce un juez o los reconocidos en una ley. En México la forma de gobierno está muy apegada al positivismo y se sigue teniendo la creencia de que el derecho sólo surge del Estado, son pocas las reformas que reconocen que el derecho no sólo lo determina el Estado. De ahí que la forma de resolver los conflictos jurídicos y la forma de legislar en México está muy apegada a las teorías positivistas, esto lo concluyo por la forma de resolver de los tribunales, en su gran mayoría de jueces, magistrados y ministros sigue siendo de acuerdo con el supuesto que establece la ley y no trasciende de lo establecido en el supuesto jurídico, aun cuando la aplicación del mismo tendrá resultados desfavorables para las partes del conflicto.

En cuanto a los derechos humanos reconocidos por el Estado, como señalan algunos autores, no deben tomarse como un límite de los mismos, sino como un mínimo de derechos que el Estado está obligado a reconocer y proteger.

El mismo Estado no tiene la facultad de determinar los alcances de los derechos, pero lo que si puede hacer, es establecer un mínimo de protección a los mismos.

13. En relación a la interpretación en el ámbito jurídico en México, concluyo que en México sigue muy arraigada los criterios de interpretación para resolver un conflicto

jurídico, el juez está acostumbrado a aplicar exactamente lo que establece la ley, que el caso concreto de que se trata encuadre perfectamente en la ley, por consiguiente se siguen aplicando los criterios de interpretación gramatical, semántico y funcional. Bajo esa tesitura, los criterios mencionados que se aplican no son malos, sino que conforme a los cambios mencionados en el sistema jurídico no son suficientes para cumplir con los cambios en la sociedad, de ello resulta necesario admitir, que la norma jurídica tiene diferentes significados, como lo plantean algunos juristas, pero la importancia no está sólo en aceptar que la norma jurídica tiene diferentes significados, la importancia trasciende en cuales criterios de interpretación debe aplicar un juez para lograr identificar estos significados sin violar o limitar los derechos humanos de un particular.

En ese contexto, cuando el juez decide uno de los posibles significados que tiene la norma, deberá fundamentar el por qué eligió determinado significado, por consiguiente se puede concluir que ahora la tarea del juez de impartir justicia requiere de mayor grado de estudio, pero debe de reconocer que el camino que debe seguir en cierta medida ya está marcado por otros países, como es la aplicación de la ponderación en los derechos, en otros países desde hace ya varios años se aplica y es considerada una herramienta que sabiéndola aplicar genera grandes resultados y ayuda a los jueces a fundamentar el por qué eligen determinado significado de una norma, pero para que la ponderación tenga aplicación en el derecho se debe de reconocer la importancia de la moral en el mismo.

Finalmente, los impartidores de justicia en México ahora tienen las herramientas para poder aplicar los cambios surgidos en el sistema jurídico, de la aplicación de un control de constitucionalidad, un control de convencionalidad *ex officio*, que en México se aplique un sistema mixto en cuanto al control concentrado o difuso, del reconocimiento del principio *pro persona*, la ponderación y los cambios jurisprudenciales, son un conjunto de herramientas para los órganos encargados de impartir justicia, que generarán mayor protección a los particulares.

14. Los efectos de las sentencia de juicio de amparo, de acuerdo con la nueva Ley de Amparo y las reformas constitucionales también tienen cambios, ahora se reconoce la restitución de los derechos violados. Se prevé en el artículo 210 de la Ley de Amparo un procedimiento al cual pueden acudir las personas que sean afectadas por una norma ya declarada inconstitucional a efecto de poderlo denunciar. Conforme a todos los cambios mencionados hasta ahora, el eje central de mi investigación está en el artículo 231 de la Ley de Amparo, el cual prohíbe que una sentencia de materia tributaria no pueda tener efectos *erga omnes* de ahí que en materia tributaria no procede la declaratoria general de inconstitucionalidad, otra de las causas por las cuales no puede llegar a tener estos efectos una sentencia en materia tributaria es por lo establecido en el artículo 107 fracción II de la Constitución, por el motivo de que aun cuando se resuelvan más de dos juicios de amparo en el mismo sentido declarando la inconstitucionalidad de una norma, no se seguirá el procedimiento establecido en el mismo para realizar su declaratoria general de inconstitucionalidad, ya que claramente se establece que en materia tributaria este artículo no será aplicable.

Por consiguiente, en materia tributaria los efectos de las sentencia de los juicios de amparo, aun con los cambios de vigente Ley de Amparo, se sigue aplicando que sólo beneficia a la persona que lo tramitó, es decir, los efectos de la sentencia de juicio de amparo en la cual se declara la inconstitucionalidad de una norma tributaria, solo será aplicable al quejoso, pudiendo acudir 20 personas al juicio de amparo en los 20 juicios se deje de aplicar esa norma inconstitucional, no tendrá nunca efectos generales. Los efectos de la sentencia no vinculan al legislador, se limita simplemente a las partes ya sea con efectos *ex nunc* o *ex tunc*, pero solo será aplicable a las personas que presentaron el juicio de amparo

Se establecen los efectos *ex nunc* y *ex tunc*, si bien en el desarrollo de la presente investigación se explicaron los mismos, en relación con estos efectos se puede concluir que cualquiera de los que se aplique sólo tendrá efectos en las partes en el juicio de amparo, de ahí que se concluye que la persona que es beneficiada por la sentencia que declaró inconstitucional una norma tributaria,

estará en diferentes circunstancias de los que no presentaron juicio de amparo, es decir, esta beneficiada en cuanto al pago del tributo, porque el mismo en su esfera jurídica ya no será aplicado.

Lo que autoriza a concluir que, si una persona tiene los medios económicos para poder pagar un abogado y tramitar un juicio de amparo, está en posibilidad de obtener un beneficio en relación al pago de la contribución, ya que si la sentencia es favorable el tributo implementado por el Estado no se aplicará al particular.

Pero, la importancia está en las personas que por diversas causas no acudieron a interponer un juicio de amparo, ya sea por falta de recursos económicos, por desconocimiento de que determinado tributo viola sus derechos humanos, por no contar con la asesoría legal adecuada y diversos factores más.

Esta persona que no interpuso un juicio de amparo contra la norma tributaria, por la vigencia de la misma será aplicada aun cuando ya fue declarada inconstitucional en otros juicio de amparo, de manera que la violación de los derechos humanos se sigue cometiendo por el Estado al seguir aplicando una norma inconstitucional y seguir obteniendo recursos por medio de esa ley que es contraria a la Constitución.

La violación de derechos humanos, no la ocasiona el que la Ley de Amparo y la Constitución no reconozca o no permita que una norma tributaria no pueda llegar a ser expulsada del sistema jurídico mediante sentencia declaratoria de inconstitucionalidad con efectos *erga omnes*, la violación la genera el seguir aplicando una norma contraria a la Constitución a determinados sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria que no presentaron los medios de defensa para poder lograr su inaplicación a los mismo.

Así es dable llegar a la conclusión de que en México una norma tributaria, con las leyes actuales y los artículos constitucionales relacionados a la declaratoria de inconstitucionalidad señalados, no puede lograrse una declaratoria general de inconstitucionalidad en materia tributaria, porque más que la violación de los

derechos humanos que se genera con la aplicación de una norma tributaria constitucional, en México de acuerdo al análisis realizado de los medios de control constitucional, existe una limitación a los sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria por la improcedencia de la acción de inconstitucionalidad en materia tributaria, por seguir aplicando en los juicios de amparo el principio de la relatividad de las sentencias y por poner un candado constitucional en esta materia en el artículo 107 fracción II de la Constitución al establecer que aun cuando se resuelvan varios juicios de amparo en el cual se declara inconstitucional una norma tributaria esta jamás podrá llegar a tener efectos *erga omnes*.

15. El seguir aplicando el Estado una norma tributaria que ya fue declarada inconstitucional, genera en los contribuyentes mayor desconfianza en el gobierno y que los mismos busquen la forma de evadir contribuciones. De ahí que concluyo que, el no aplicar normas tributarias inconstitucionales tendría como resultado el estar en presencia de leyes tributarias más justas y que la desigualdad económica entre las personas que habitan el territorio mexicano no sea mayor y se siga generando sólo la protección de las personas que cuentan con los recursos necesarios para tramitar un medio de defensa, sino que también se busque la protección de los más desprotegidos, por poner un ejemplo una empresa de reciente creación que se enfrenta a todo un mundo tributario.

Como resultado, propongo facultar a un cierto número de personas para poder interponer la acción de inconstitucionalidad en contra de una norma tributaria, pudiendo ser estas personas las que tengan el interés jurídico o simple y que las sentencias que se dicten en este tipo de asuntos puedan llegar a expulsar una norma jurídica inconstitucional, es decir, que tenga aplicación la sentencia para todos.

En relación a los jueces, para que los cambios que se dieron en el sistema jurídico se reflejen en las sentencias de los tribunales, se requiere de jueces preparados, que conozcan la importancia de la aplicación de los mismos, es decir, para estar ante normas tributarias más justas, los jueces deben realizar un control

de constitucionalidad, un control de convencionalidad *ex officio*, ponderación en los derechos, aplicar el principio *pro persona*, que conozcan los tratados internacionales y que busquen una interpretación a las normas conforme a la Constitución, en otras palabras, que elijan uno de los posibles significados de la norma que sea acorde a la Constitución.

Por consiguiente la aplicación de todos estos cambios y la creación y modificación de leyes tributarias si se realizan respetando los principios constitucionales y los derechos humanos, la carga de los tribunales será disminuida, porque las personas no acudirán a exigir que se respeten sus derechos, ya que las normas no violarían sus derechos humanos.

16. Los efectos que causa en el Estado la declaratoria de inconstitucionalidad, en conclusión son los siguientes: algunos juristas consideran que los daños que se pueden ocasionar al Estado si se declara inconstitucional una norma tributaria con efectos generales, podría desestabilizar la Nación en un sentido económico, que los contribuyentes abusan del amparo en materia tributaria y que el Estado deja de percibir ingresos tributarios.

Como algunos autores señalan, el Estado está dejando de recaudar con la declaratoria de inconstitucionalidad que se hace de una norma tributaria, es cierto que ya no cobra dicha contribución, pero los efectos positivos en el contribuyente son mayores, porque el Estado protege a su contribuyente de una norma que viola sus derechos humanos, de ahí la importancia de que una norma tributaria tenga efectos generales, porque la protección que otorgará el Estado no sólo será a un contribuyente, sino a todos aquellos que se encuentren en la misma situación que la persona que interpuso el juicio de amparo.

Los contribuyentes no son los responsables de que los tribunales tengan excesiva carga de trabajo, los responsables de esa carga laboral son los poderes del Estado, el poder Ejecutivo por presentar iniciativas de leyes con modificaciones o creaciones en materia de tributación que violan derechos humanos y otro de los

responsables de este problema es el poder Legislativo por aprobar normas contrarias a la Constitución.

Consecuentemente de todo el análisis realizado, concluyo que en México no es tan sencillo aplicar todos los cambios que se han realizado en el sistema jurídico, por consiguiente y para poder adecuar estos cambios a las necesidades de la sociedad propongo:

- a) Que el poder Ejecutivo tenga mayor plazo para realizar las iniciativas de Ley de ingresos y proyecto de presupuesto de egresos y por consiguiente que el plazo que tiene el poder Legislativo sea mayor para su aprobación.
- b) Que las sentencias de juicio de amparo que se dicten en el mismo sentido, declarando la inconstitucionalidad de una norma tributaria se le aplique el artículo 107 fracción II de la Constitución y no se siga tratando la materia tributaria como una exclusión del mismo y la eliminación del segundo párrafo del artículo 231 de la Ley de Amparo, para que una norma tributaria pueda llegar a ser expulsada del sistema jurídico.
- c) En el plazo que tiene el poder Legislativo para la aprobación de la Ley de Ingresos de la Federación, se presente a un grupo de especialistas en materia tributaria y constitucionalidad para que en el plazo de un mes analicen lo presentado por el poder Ejecutivo y logren identificar inconstitucionalidades y una vez detectadas las mismas este mismo grupo presentar posibles interpretaciones que sean de acuerdo a la Constitución y presentarlas ante el Legislativo para que se elija la que consideren más viable y sea aprobado el paquete fiscal.

17. La estructura del Estado español es diferente al Estado mexicano, en algunas cosas existen similitudes, pero son mayores las diferencias en cuanto a su integración de sus poderes, la forma de elección, el presidente de Gobierno, las funciones que desempeña, la integración de los poderes, la denominación y algunas funciones. Uno de los órganos que tienen relación con el poder Judicial en España

es el Ministerio Fiscal, al cual se le confieren facultades que pueden llegar a tener trascendencia en todo el Estado.

Las Comunidades Autónomas en España vendrían siendo lo que es una Entidad Federativa en territorio mexicano, tienen facultad para dictar su propio estatuto autónomo, pero con la limitante que no puede estar en contra de la CE, en este Estatuto Autonómico se establece la organización de la Comunidad Autónoma, de ahí que este y las normas constitucionales atributivas de competencia, integran lo que se denomina el bloque de constitucionalidad, esto de acuerdo a varios autores.

El Poder Judicial, es un poder que rige en todo el Estado, sólo existe uno, está dividido por materias y por territorio. En relación al Tribunal Constitucional, está integrado de forma similar a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con la diferencia que en España no se denominan ministros, sino magistrados; otra diferencia que tiene con la SCJN está contenida la figura del vicepresidente, de manera que de la división de TC es dos salas, en una está el presidente y en otra el vicepresidente y en cuanto a los controles de constitucionalidad es el único facultado para conocer de los mismos, porque se sigue aplicando en España un control concentrado.

18. Los principios constitucionales en España, en la redacción de su artículo 31 de la CE, no se establece como una obligación sólo de los Españoles de Contribuir, como en la Constitución de México, que se establece en su artículo 31 de la CPEUM que es obligaciones de los mexicanos. De esta diferenciación se concluye que en el Estado español se contempla desde su artículo constitucional señalado, como contribuyentes a los residentes, no residentes, extranjeros y queda abierto para cualquier otra que pueda llegar a generar riqueza en España y tenga la obligación de contribuir.

En el principio de capacidad económica, al explicarlo ello autoriza a concluir que en este principio y en su aplicación a los particulares está vinculado con la ponderación de los derechos, porque como se explicó, puede ser que una persona

realice un determinado acto que está contemplado en la norma tributaria y de ahí que tenga que pagar contribuciones, pero si el acto lo realiza por necesidad, es donde entra la ponderación de los derechos y busca proteger los derechos fundamentales del contribuyente.

El principio de igualdad, cuando se plantea un recurso de amparo, se debe fundamentar que tipo de violación a los derechos fundamentales se está reclamando y como en España sólo es procedente el recurso de amparo para la protección de los derechos fundamentales, se debe de especificar qué tipo de igualdad es la que se está violando, si es igualdad en la ley o igualdad ante la ley, porque si el recurso de amparo que se presenta está fundamentado en la violación del principio de igualdad establecido en el artículo 31 de la CE será desechado.

El principio de no confiscatoriedad o como algunos juristas lo mencionan, el límite a las contribuciones, su función es garantizar seguridad jurídica al contribuyente, porque el Estado no puede exigir más contribuciones que las de un determinado porcentaje, algunos países ya establecen que el límite es del 50% de las ganancias percibidas en diferentes Estados en los cuales no exista convenios de doble imposición, de ahí que concluyo que el aplicar este principio o límite en México tendría grandes beneficios para los contribuyentes, tanto los que generan actos sólo en territorio nacional como los que realizar actividades que generan riqueza a nivel internacional, por consiguiente propongo que se implemente en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que se fije un límite del 50% sobre las ganancias que se tengan en diferentes Estados y que en ningún caso sea mayor de este porcentaje el pago de contribuciones.

Los principios que rigen en la UE, como son la prohibición de tributos indirectos discriminatorios o proteccionistas, la armonización de los tributos, neutralidad, la no discriminación y las libertades que tienen los particulares que son parte de la UE como son la libre circulación de trabajadores, el derecho de establecimiento, libre circulación de servicios y de capitales, son principios que brindan mayor protección a los contribuyentes tanto nacionales como extranjeros.

Así es dable llegar a la conclusión de que las empresas, los particulares que son parte de los países que integran la UE gozan de la protección de sus derechos tanto de manera interna como internacional.

19. Los medios de defensa que tiene el contribuyente en España para la protección de sus derechos son más específicos en cuanto a los asuntos que conocen, es decir, su competencia está bien delimitada y es más extensa que los medios de defensa establecidos en México. En la vía administrativa ya se establece dentro de los procedimientos especiales el procedimiento de revisión de actos que lesione los derechos susceptibles de amparo constitucional, de ahí que concluyo que en España está permitido que un juez de una vía que pertenece a la vía judicial puede conocer de posibles violaciones a derechos fundamentales. Una de las diferencias en el procedimiento de revocación contenido es España es que se resuelve por un órgano diferente al que dicto el acto.

En cuanto a la vía económico-administrativa, es la vía que se sigue después de agotar el recurso de reposición, el cual es optativo, en relación a esta vía se concluye que es toda una estructura de órganos administrativos que funciona como segunda instancia o única instancia y tiene facultad para conocer de recursos extraordinarios y las sentencias de los mismos serán obligatorios para todo los tribunales económico-administrativos. Dentro de esta vía también se contempla el procedimiento abreviado, el cual puede conocer de la inconstitucionalidad o ilegalidad de normas, pero en relación a este punto deberá ser planteado ante los tribunales de justicia. De aquí algo muy importante señalado por juristas es que un proceso puede llegar a tener hasta cuatro instancias dos en vía administrativa y dos en vía judicial.

20. La vía judicial, en cuanto a su estructura cuenta con órganos jurisdiccionales que conocen de primera instancia y de segunda instancia, es una vía a la cual se puede acudir una vez agotado la vía administrativa, sus sentencia pueden llegar a tener efectos *erga-omnes* y cuenta con un procedimiento especial para la protección de los derechos humanos contra actos o disposiciones de rango inferior a la ley, no

puede resolver de cuestiones de carácter constitucional; en cuanto a su legitimación activa es muy extensa, e incluso la misma administración o el Ministerio Fiscal puede activar este proceso. En cuanto a su objeto del procedimiento es depurar del ordenamiento jurídico las normas que violen derechos, de ahí que puede ser interpuesto contra disposiciones directamente.

En relación al procedimiento de primera y única instancia, la legitimación activa la tiene la administración y el particular, se establece un plazo de dos meses si de la publicación o la notificación o publicación del acto y de seis meses para otros posibles interesados, de ahí que la autoridad tiene el deber de publicar la tramitación del juicio para que comparezcan posibles interesados, esto cuando se impugnes disposiciones generales y la sentencia que se dicte tendrá efectos generales.

Los procedimientos especiales que se pueden tramitar en la vía contencioso-administrativo, a manera de conclusión, son en beneficio de los particulares, ya que se establece un procedimiento especial para la protección de los derechos humanos, conocido en la doctrina como recurso de amparo judicial que protege los derechos fundamentales y se rige bajo los principios de preferencia y sumariedad.

El siguiente procedimiento especial es la cuestión de ilegalidad, sobre la cual se puede concluir que es en beneficio de la persona afectada a la cual se le aplique una disposición o un acto ilegal, de ahí que si el órgano jurisdiccional es competente para resolver la misma no tendrá que plantearla a otro de mayor jerarquía y las sentencias pueden tener efectos generales sobre la disposición declarada nula de manera total o parcial.

En relación con los recursos que se tramitan en esta vía, el recurso de casación es sin duda un procedimiento que otorga a los particulares mayor grado de protección porque, aun cuando se especifica una determinada cuantía, en materia de derechos fundamentales será procedente sin importar la misma.

El recurso que también tiene grandes diferencias con los establecidos en las leyes mexicanas es el de revisión de las sentencias, ya que es procedente contra sentencias que ya son firmes, es sin duda un recurso que aplicado de forma razonable y conforme a su procedencia puede reparar graves injusticias cometidas y consideró que no afecta a la seguridad jurídica, sino que genera mayor seguridad jurídica. Por consiguiente, concluyo que los medios de defensa que tiene el gobernado en la vía administrativa y judicial, buscan la protección de los derechos fundamentales y generan en la población la oportunidad de que sus derechos fundamentales no sean violados por actos o disposiciones contrarios a sus derechos.

21. El recurso de amparo establecido en España, a manera de conclusión, conforme a su legitimación activa puede ser tramitado por cualquier persona, el defensor del pueblo y el Ministerio Fiscal y cuando es interpuesto por alguno de los últimos dos mencionados, se publica en el Boletín Oficial la tramitación del mismo, para que las personas interesadas comparezcan. Es un recurso que no procede contra leyes, su procedencia sólo es contra violación de derechos fundamentales y el plazo para interponerlo es de 3 meses y de 20 días cuando se interponga contra una resolución administrativa.

Los cambios que tiene al recurso de amparo desde el año 2007, en relación al requisito de tener especial trascendencia constitucional, concluyo que es una forma de quitar un poco de carga laboral al TC y sus efectos se reflejan en los particulares y en los facultados para tramitarlo, porque ahora este requisito genera el desechamiento de recursos de amparo, pero sin consideran que la especial trascendencia constitucional no se pudo demostrar por falta de preparación del que lo presenta.

Como quedó establecido el recurso de amparo no procede contra leyes o normas, pero esta falta de procedencia se subsana con la autocuestión de inconstitucionalidad, porque si el TC está conociendo de un recurso de amparo y detecta que la Ley aplicada viola derechos fundamentales deberá plantear la

autocuestión de inconstitucionalidad y la sentencia que se emita tendrá efectos *erga omnes*. De ahí que en España no está limitada la procedencia del juicio de amparo contra normas tributarias podrá generar que una ley que viola derechos fundamentales sea anulada del sistema jurídico por medio de una sentencia que tendrá efectos generales, la cual será la que recaiga sobre la autocuestión de inconstitucionalidad.

La cuestión de inconstitucionalidad, es un medio para que una ley pueda ser declarada inconstitucional, que tiene la limitación de que sólo los jueces la pueden presentar, pero las partes pueden solicitar al juez el planteamiento de la misma, por lo que se puede concluir que sólo en procedente dentro de un proceso, como quedó señalado por algunos juristas. Ello autoriza a concluir que para que un juez interponga este control constitucional deberá tener un vasto conocimiento de las leyes y de la Constitución para lograr identificar cuando es contraria una ley a la Constitución.

En cuanto a los efectos de la sentencia, tendrá efectos generales y puede declarar la inconstitucionalidad total o parcial de la norma, vinculará a todos los poderes públicos o establecerá que sólo se deje de aplicar en un determinado territorio, de ahí que el TC tiene la facultad de especificar el momento en que deja de tener vigencia la norma declarada inconstitucional y los efectos de la misma.

El recurso de inconstitucionalidad, como quedó establecido es un medio de control constitucional abstracto, en el cual tiene legitimación activa los mismos órganos del Estado y el Defensor del Pueblo, es un recurso que no requiere de gran número de integrantes de las Cortes para su tramitación, pero la presentación del mismo no la pueden hacer particulares y en relación a los efectos de las sentencias que son emitidas en este recurso de inconstitucionalidad son los mismos que en la cuestión de inconstitucionalidad.

En relación al análisis realizado de España, propongo que en México se incorpore la autocuestión de inconstitucionalidad en el juicio de amparo en materia tributaria, porque como se demuestra con el estudio realizado, no existe en México

procedimiento alguno que declare la inconstitucionalidad de una norma tributaria con efectos generales, es decir, los efectos que generan las sentencias de los juicios de amparo interpuestos contra normas tributarias en México siguen beneficiando sólo a las personas que lo presentan y no existe un control constitucional que pueda anular una norma tributaria con efectos *erga omnes*.

FUENTES DE INFORMACIÓN

ÁLVAREZ BANDERAS, Jorge, *Desde la otra orilla: apuntes semanales*, Morelia, Ediciones AAA, 2012.

ÁLVAREZ CONDE, Enrique y Tur Ausina, Rosario, *Derecho constitucional*, 3a ed., España, Tecnos, 2013.

ATIENZA, MANUEL, “Los límites de la interpretación constitucional de nuevo sobre los casos trágicos” en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998.

APARICIO PÉREZ, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012.

AZUELA GÜITRÓN, MARIANO, et al. *¿Que es el poder judicial de la federación?*, 4a ed., México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2005.

BALAGUER CALLEJÓN, Francisco, “El Estado autonómico en el contexto de la integración Europea. Un comentario a la STC 31/2010, de 28 de junio” en Sanjuán Andrés, Francisco Javier, Estudio sobre la sentencia 31/2010, de 28 de junio, del Tribunal Constitucional sobre el Estatuto de autonomía de Cataluña, Madrid, Universidad Rey Juan Carlos Instituto de Derecho Público, 2011.

BARRIGA DE SILVA, Luz María, (coord.), *La apariencia del buen derecho, serie de debates del pleno*, México, Temis, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 1996.

BEGUE GUERRA, Alberto, *Democracia y control de constitucionalidad*, México, Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, 2003

BELISARIO VILLEGAS, Héctor, *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, 8a. ed., Buenos Aires, Astrea, 2003.

BURGOA TOLEDO, Carlos Alberto, *Cómo elegir el medio de defensa fiscal más adecuado*, 3a. ed., México, Gasca, 2008.

CARBONELL, Miguel, *Constitución, reforma constitucional y fuentes del derecho en México*, México, Porrúa, 2004.

_____, *La Constitución en serio multiculturalismo igualdad y derechos sociales*, 4a. ed., México, Porrúa-UNAM, 2012.

CARRASCO IRIARTE, Hugo, *Derecho fiscal constitucional*, 4a ed., México, Oxford, 2002.

CARPIZO, Jorge, *Sistema presidencial mexicano: dos siglos de evolución*, Lima, Andrus- Tribunal Constitucional, 2011.

CASTILLO CÓRDOVA, Luis Fernando, “Existen los llamados conflictos entre derechos fundamentales”, *Cuestiones Constitucionales*, México, serie número 12, año 2005, enero-junio de 2005.

CHAPOY BONIFAZ, Dolores Beatriz, *Finanzas nacionales y finanzas estatales*, 2a. ed., México, UNAM, 2006.

CAZORLA PRIETO, Luis María, *Derecho financiero y tributario*, 4a. ed., Elcano Navarra, Thomson Aranzadi, 2003.

CISNEROS FARÍAS, German, *La interpretación de la ley*, México, Trillas, 2005.

COELLO CETINA, Rafael, “Los efectos de las sentencias concesorias contra leyes tributarias” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, 4a.ed., México, Porrúa, 2003.

COLLADO YURRITA, Miguel Ángel, “Principio de reserva de ley tributaria” en García Novoa, César et al, (Coord.), *Estudios de derecho constitucional Tributario*, Lima, Universidad de San Martín de Porres fondo editorial, 2011.

- CONTRERAS CASTELLANOS, Julio C. *El juicio de Amparo*, México, Mc Graw Hill, 2009.
- COSSÍO, José Ramón y Raigosa Luis, “Régimen político e interpretación constitucional en México”, en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998.
- COSCULLUELA MONTANER, Luis, *Manual de derecho administrativo*, 25 ed., España, Thomson Reuters, 2014.
- CRUZ BARNEY, Oscar, “El constitucionalismo mexicano del siglo XX”, en Carbonell Miguel et al., (comp.), *Constituciones históricas de México*, México, UNAM-Porrúa, 2002.
- DELGADILLO, Luis Humberto, *Principios de Derecho Tributario*, México, Limusa, 2008.
- DÍAZ BARRIGA DE SILVA, Luz María (coord.), *La apariencia del buen derecho serie de debates pleno*, México, Themis, 1996.
- DIEP DIEP, Daniel, *El tributo y la constitución*, México, Pac, 1999.
- ESEVERRI MARTÍNEZ, Ernesto, et al., *Manual práctico de derecho tributario*, 2a ed., Valencia, Tirant lo Blanch, 2015.
- EXPÓSITO, Enriqueta, “El control constitucional de las normas con fuerza de ley” en Aparicio Pérez, Miguel A. y Barceló i Serramalera Mercé, (Coord.), *Manual de derecho constitucional*, 2a. ed., Barcelona, Atelier, 2012.
- EZQUIAGA GANUZAS, Francisco Javier, *20 años en México sobre argumentos e interpretación*, Morelia, Tribunal Electoral del Estado de Michoacán, 2013.
- FAYA VISCA, Jacinto, *El federalismo mexicano, régimen constitucional del sistema federal*, México, Porrúa, 2004.

FERRER MAC-GREGOR, Eduardo y Sánchez Gil, Rubén, *El nuevo juicio de Amparo guía de la reforma constitucional y la nueva ley de Amparo*, 3a ed., México, Porrúa- UNAM, 2013.

_____, “Los tribunales constitucionales y la Suprema Corte de Justicia de México” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, México, Porrúa, t. I, 2002.

FERRERES COMELLA, Víctor, *Una defensa del modelo europeo de control de constitucionalidad*, Madrid, Marcial Pons, 2011.

FERNÁNDEZ CABALLERO, Zuley, *Las garantías del crédito tributario*, España, Bosch Editor, 2014.

FIX-ZAMUDIO, Héctor y Valencia Salvador, *Derecho Constitucional Mexicano y comparado*, 5a ed., México, Porrúa, 2007.

_____, *México y la Corte Interamericana de Derechos Humanos*, México, CNDH, 1999.

GARBERÍ LLOBREGAT, José y González Navarro Alicia, *Práctica del recurso contencioso administrativo para la protección de los derechos fundamentales de la persona*, España, Thomson Reuters, 2013.

GARCÍA BUENO, Marco César “Los principios constitucionales tributarios”, en Alvarado Esquivel Miguel de Jesús (coord.), *Manual de derecho tributario*, México, Porrúa, 2005.

GARCÍA BELSUNCE, Horacio, *Tratado de Tributación. Derecho tributario. Parte general. Derecho constitucional tributario, derecho tributario sustantivo o material; administrativo o formal; procesal; penal; internacional; comunitario*. Buenos Aires, Astrea, 2003.

GARCÍA NOVOA, César, *Financiación autonómica y reforma del senado*, Madrid, Marcial Pons, 2012.

_____, *El derecho tributario actual. Innovaciones y desafíos*, Bogotá, Instituto Colombiano de derecho tributario, 2015.

_____, *Seguridad Jurídica y tributación*, Bolivia, Vergara y asociados, 2013.

_____, “La concepción actual de los principios tributarios”, en Daniel Yacolca Estares Jorge Bravo Cucci (Editor.), *Derecho tributario tópicos contemporáneos - en homenaje al profesor Paulo de Barros Carvalho*, Lima, 2011.

GONZÁLEZ RIVAS, Juan José (coord.), *Comentarios a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, España, Wolters Kluwer España, 2010.

GONZÁLEZ OROPEZA, Manuel, *Principios constitucionales de las elecciones en las entidades federativas*, México, Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, 2004.

GÓMEZ PÉREZ, Mara, “La protección internacional de los derechos humanos y la soberanía nacional” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, México, t. II, Porrúa, 2002.

GUASTINI, RICCARDO, *Estudios de teoría constitucional*, México, Fontamara, 2001.

HIDALGA, Luis de la, *Historia del derecho constitucional mexicano*, México, Porrúa, 2002.

HUELIN MARTÍNEZ DE VELAZCO, Joaquín, “El dialogo entre el Tribunal Constitucional y el Tribunal Supremo: una plática abierta a otros contertulios”

Tribunal Constitucional y dialogo entre tribunales, Madrid, Tribunal Constitucional Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2013.

JIMÉNEZ GONZÁLEZ, Antonio, *Lecciones de Derecho Tributario*, 9a ed., México, Thomson, 2004.

KELSEN, HANS, *Teoría general del estado*, México, Coyoacán, 2005.

LUCAS DURAN, Manuel, (Coord.), *Derecho financiero y tributario*, 4a. ed., España, Tecnos, 2014.

LITAGO LLEDO, Ma. Rosa, *El recurso contenciosos administrativo contra disposiciones generales en materia tributaria*, España, Thomson Reuters, 2009.

MANCILLA OVADO, Jorge Alberto, *Examen de constitucionalidad de diversas leyes federales que consagran delitos*, 2a. ed., México, Porrúa, 1996.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al estudio del derecho tributario mexicano*, 18a. ed., México, Porrúa, 2005.

MARQUET GUERRERO, Porfirio, *La estructura constitucional del estado mexicano*, México, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1975.

MARTÍN MATEO, Ramón y Díez Sánchez Juan José, *Manual de derecho administrativo*, 29 ed., España, Thomson Reuter, 2012.

MARTÍN QUERALT, Juan, et al., *Derecho Tributario*, 19a. ed., Pamplona, Aranzadi Thomson Reuters, 2014.

MARTÍN QUERALT, Juan, et al., *Manual de derecho tributario parte especial*, 11a. ed., España, Aranzadi Thomson Reuters, 2014.

MARTÍNEZ LAGO, Miguel Ángel, et al., *Lecciones de derecho financiero y tributario*, 11a. ed., España, IUSTEL, 2015.

_____, Miguel Ángel y García de la Mora, Leonardo, *Lecciones de derecho financiero y tributario*, 10a. ed., España, IUSTEL, 2013.

MARTÍNEZ SÁNCHEZ, Francisco, *La jurisprudencia en materia de inconstitucionalidad de leyes, su aplicación erga-omnes*, México, Porrúa, 2002.

MORENO GONZÁLEZ, Saturnina, (Coord.), *Manual de derecho tributario: parte especial*, Barcelona, Atelier, 2012.

PECES-BARBA, MARTÍNEZ, Gregorio, *Lecciones de derechos fundamentales*, Madrid, Dykinson, 2004

PÉREZ CRISTÓBAL, Jesús, et al., *Introducción al sistema tributario español*, 8a. ed., Madrid, Centro de Estudios Financieros, 2008.

PÉREZ ROYO, Javier, *Curso de derecho constitucional*, 14a. ed., Madrid, Marcial Pons, 2014.

PERÉZ TORTILLA, Karla, *Principio de igualdad alcances y perspectivas*, México, Porrúa México-UNAM, 2007.

PINA VARA, Rafael de, *Diccionario de Derecho*, México, Porrúa, 2007.

PÉREZ TREMPES, Pablo, *Sistema de justicia constitucional*, España, Thomson Reuters, 2010.

PEREZNIETO CASTRO, Leonel, *Introducción al estudio del derecho*, 5a. ed., México, Oxford, 2005.

PORRÚA PÉREZ, Francisco, *Teoría del estado*, México, Porrúa, 2005.

PRIETO SANCHÍS, Luis, *El constitucionalismo de los derechos. Ensayos de filosofía jurídica*, Madrid, Trotta, 2013.

_____, *Justicia Constitucional y derechos fundamentales*, Madrid, Trotta, 2003.

RECASENS, SICHES, *Introducción al estudio del derecho*, México, Porrúa, 2006.

REYES REYES, Pablo Enrique, *La acción de inconstitucionalidad*, México, Oxford, 2004.

RODRÍGUEZ GREZ, Pablo, *Teoría de la interpretación jurídica*, Chile, Editorial jurídica de Chile, 1990.

RUIZ DE PALACIOS VILLAVERDE, José Ignacio y Litago Lledo Rosa, *Recurso contencioso administrativo especialidades tributarias*, España, Ediciones Francis Lefebvre, 2007.

RUÍZ ROBLEDO, Agustín, *Compendio de derecho constitucional español*, 2a. ed., Valencia, Tirano lo Blanch, 2011.

SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso, *Derecho Fiscal Mexicano*, México, Porrúa, 2008.

SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Santiago, et al., *Instituciones del Estado y fuerzas políticas*, España, Editorial Universitaria Ramón Areces, 2011.

SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho administrativo parte general*, 10 ed., España, Tecnos, 2014.

SÁNCHEZ David y Senent de frutos, Juan Antonio, *Teoría crítica del derecho nuevos horizontes*, San Luis Potosí, Centro de Estudios jurídicos y sociales Mispat, A.C. Maestría en Derechos Humanos de la Universidad Autónoma de San Luis Potosí, Educación para las Ciencias en Chiapas A.C., 2013.

SCHMILL ULISES, Cossío José Ramon, "Interpretación del derecho y concepciones del mundo" en Vázquez Rodolfo, (comp.) *Interpretación jurídica y decisiones judiciales*, México, Fontamara, 1998

- SERRA ROJAS, Andrés, *Ciencia Política*, México, Porrúa, 2005.
- SERRANO, José Antonio, “Rumbo al fracaso del primer federalismo” en Zoraida Vázquez, Josefina, (comp.) *Gran Historia de México ilustrada*, México, Conaculta, t. I 2001.
- SHERIDAN PRIETO, Cecilia, “La construcción de una nueva nación” en Zoraida Vázquez, Josefina, (comp.) *Gran Historia de México ilustrada*, México, Conaculta, t. I, 2001.
- SILVA MEZA, Juan N., *Derechos humanos parte general*, México, Suprema Corte de Justicia de la Nación, 2013.
- SIRVENT GUTIÉRREZ, Consuelo, *Sistemas jurídicos contemporáneos*, 16a. ed., México, Porrúa, 2013.
- SMITH, Adam, *La riqueza de las naciones*, trad. de Carlos Rodríguez Braun, España, Alianza Editorial, 1994.
- SOSPEDRA NAVAS, Francisco José, *Justicia constitucional y procesos constitucionales*, España, Thomson Reuters, 2011.
- TENORIO, Pedro, *El recurso de amparo ante el Tribunal Constitucional. Perspectivas de reforma*, Fundación Wolters Kluwer, 2014
- TORRUCO SALCEDO Sitlaly, “Los principios constitucionales tributarios”, en Alvarado Esquivel Miguel de Jesús (coord.), *Manual de derecho tributario*, México, Porrúa, 2005.
- ZALDÍVAR LELO DE LARREA, Arturo, “Hacia una nueva ley de amparo” en Ferrer Mac-Gregor, Eduardo (comp.), *Derecho procesal constitucional*, México, Porrúa, 2003.

Electrónicas

ALLIER CAMPUZANO, Jaime, "Inconstitucionalidad de normas constitucionales", *Revista del Instituto de la Judicatura Federal, Derecho Constitucional*, [en línea], México, núm. 31, enero de 2011, p.76, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/inconstitucionalidad-constitucionales-382016434>

ALTAMIRANO RAMÍREZ, Álvaro Jesús, *et al.*, "Postura de la Anade en relación con la iniciativa de reformas a la CPEUM en materia de juicio de amparo fiscal" *Practica Fiscal*, [en línea], 2009, Mayo, [citado 12/11/ 2014] Disponible en: <http://vlex.com/vid/81680708>

ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo, *Las finanzas públicas, Instituto de Investigaciones Jurídicas*, [en línea], México, Instituto de Investigaciones jurídicas, julio de 1978, [citado 10/10/2012, 22:00 horas], *Jurídica anuario del departamento de derecho de la universidad iberoamericana*, (Núm. 10), Formato pdf, t. I, pp. 245-274, Disponible en internet: www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/10/pr/pr10.pdf, ISSN 1405-0935.

ARISTEGUI, Carmen, "SAT devolverá a Walmart 370 mdp de impuestos", *Aristegui noticias*, México, 2013, [citado 05/11/2014, 17:30 horas], Disponible en: <http://aristequinoticias.com/1009/mexico/debe-sat-devolver-a-walmart-370-mdp-de-impuestos/>

CALDERÓN VEGA, Mariano, "Amparo fiscal. El riesgo de una reforma perniciosa sigue presente" *Revista El Mundo del Abogado*, México, 44-48, 2009, [citado 26/09/2012, 13:30 horas], formato html, Disponible en: <http://vlex.com/vid/81680708> Id. vLex: VLEX-81680708

GUTIÉRREZ, GERÓNIMO, *et al.*, "El proceso presupuestario y las relaciones entre los órganos de poder. Una perspectiva histórica y comparada", en Valadés y Gutiérrez Rivas, Rodrigo (coords) *Economía y Constitución*, [en línea] México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM, 2001, [citado 12/08/2014, 16:30

horas], p. 83, Formato pdf, Disponible en internet en: <http://info5.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=95>, ISBN (obra completa) 968-36-9608-2

LARA DORANTES, Rafael, “La recaudación tributaria en MéxicoUS”. *Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla A.C.* [en línea], 2009, (Sin mes), [Fecha de consulta: 18/11/2014], Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=293222963006>> ISSN 1870-2147

MAYER SERRA, Elizondo y Pérez de Acha, Luis Manuel, “Separación de poderes y garantías individuales: la Suprema Corte y los derechos de los contribuyentes.”, *Práctica Fiscal*, México, 9(518), A15-A26, 2008, [citado 12/09/2012, 17:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/separacion-poderes-garantias-individuales-57253178>.

NAVA NEGRETE, Alfonso, “Reflexiones acerca del presupuesto de egresos de la Federación”, [en línea] *Revista de la Facultad de Derecho de México*, México, núm. 246, Julio–Diciembre de 2006, pp. 320 y 321, [citado 07/07/2014, 14:30horas], disponible en: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/indice.htm?r=facdermx&n=246>.

NÚÑEZ CUE, Marco Aurelio, “La iniciativa de reforma del artículo 107 constitucional, ¿avance o retroceso en el amparo fiscal?”, *Debate Social*, México, 5(25), 1-20, 2010,[citado 24/09/2012, 19:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/iniciativa-constitucional-x00bf-avance-retroceso-242084062>.

ORTIZ HIDALGO, Luis, “¿Quién abusa del amparo fiscal?”, *Revista El Mundo del Abogado*, México, 8(136), 49-52, 2010, [citado 19/09/2012, 18:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/abusa-amparo-fiscal-217032797>.

SILVA GUTIÉRREZ DE, Gustavo, “Defensa constitucional oportuna, El término para defender la Constitución de las normas generales secundarias” *Iuris tantum*, México, núm.22, diciembre de 2011, pp. 31-45, [citado 17/09/2012, 16: 45 horas], formato pdf, Disponible en: <http://doctrina.vlex.com.mx/vid/constitucional-oportuna-defenderxsecundarias-377878750>

ULISES BONILLA, Constantino, “Controversia constitucional”, en Ferrer Mac Gregor, Eduardo (comp.), *Diccionario de derecho procesal constitucional y convencional*, México, Poder Judicial de la Federación, Consejo de la Judicatura Federal, UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, t.I, 2014, Disponible en: www.cjf.gob.mx/diccionarioDPCC/diccionario%20Tomo%201.pdf

Documentales

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, [en línea], [citado 03/06/2013], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf.

Código Fiscal de la Federación, [en línea], [citado 04/06/2013, 13: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8.pdf.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, [en línea], [citado 11/03/2015, 11:23 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LFPCA.pdf

Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, [en línea], [citado 11/03/2015, 14:06 horas], formato pdf, Disponible en: www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOTFJFA.pdf

Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, fecha de consulta, [en línea], [citado

20/02/2015, 07: 25 horas], formato pdf, Disponible en internet:
www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LAmp_140714.pdf

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, [en línea], [citado 28/06/2015, 17:02 horas], formato pdf, Disponible en:
<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

La constitución española de 1978,[en línea], [citado 15/05/2015, 18:30 horas], formato pdf, Disponible en:
<http://www.senado.es/web/conocersenado/normas/constitucion/detalleconstitucioncompleta/index.html#t8c1>

Ley Orgánica 2/1979, de 3 de Octubre, del Tribunal Constitucional,[en línea], [citado 19/05/2015, 17:49 horas], formato pdf, Disponible en:
www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/.../Lists/.../leyorgtrib.pdf

Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, [en línea], [citado 17/06/2015, 17:13 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1998-16718>

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria,[en línea], [citado 10/06/2015, 14:30 horas], formato pdf, Disponible en:
<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre (BOE núm. 239, de 5 de octubre), del Tribunal Constitucional, [en línea], [citado 10/07/2015, 20:30 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.tribunalconstitucional.es/es/tribunal/normasreguladoras/Paginas/NormasReguladoras.aspx>

Ley 50/1981, de 30 de diciembre, por la que se regula el Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal,[en línea], [citado 13/07/2015, 13:32 horas], formato pdf, Disponible en: <http://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1982-837>