

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales *

Ivonne Nohemi Díaz Madrigal **

RESUMEN: *El amparo es el instrumento constitucional mexicano más importante contra actos arbitrarios de las autoridades y para la defensa y guarda de los derechos de los ciudadanos frente a ella. La reciente iniciativa de reforma en materia de amparo contra leyes fiscales, representa serios daños en la defensa de los derechos de los contribuyentes.*

Palabras clave: *Amparo, certeza jurídica, Constitución, juicio, devolución, reforma constitucional, derecho fiscal.*

ABSTRACT: *The Writ of Amparo is the most important Mexican constitutional instrument against arbitrary acts of authorities and to defend and guard citizen's rights in front of them. The recent propose to reform the law of Amparo relating to tax laws, represents serious damages in the defense of taxpayer's rights.*

Key words: *Amparo, legal certainty, Constitution, trial, refund, constitutional reform, law tax.*

SUMARIO: Introducción. 1. Antecedentes. 2. Importancia del juicio de amparo. 3. Análisis jurídico a la propuesta de reforma al juicio de amparo en materia fiscal. Conclusiones. Bibliografía.

Introducción

El juicio de amparo es un procedimiento extraordinario de naturaleza jurisdiccional, que se establece en defensa del orden constitucional¹. Es el medio protector por excelencia de las garantías individuales establecidas en nuestra

* Artículo recibido el 28 de marzo de 2011 y aceptado para su publicación el 19 de mayo de 2011.

** Licenciada en derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México, con especialidad en Justicia Administrativa. Actualmente estudia la Maestría en Derecho en la Unidad de Estudios de Posgrado de la Facultad de Derecho de la UNAM. Asistente de investigación en el Sistema Nacional de Investigadores y Becaria del Instituto de Investigaciones Jurídicas.

¹ TENA SUCK, Rafael, *Revista Latinoamericana de Derecho Social*, Núm.3, julio-diciembre de 2006, p. 147.

constitución política. Se trata de un juicio que se promueve en contra de actos de autoridad y no de particulares. Tiene carácter federal, pues está previsto en la Constitución y en la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Federal. Ha sido adoptado por las legislaciones de diversos países a partir de la concepción de los abogados mexicanos Manuel Crescencio Rejón y Mariano Otero. Incluso en la Declaración Universal de los Derechos Humanos de la Organización de las Naciones Unidas se reconoce a este tipo de juicios como fundamentales.

1. Antecedentes

El juicio de amparo nace en la península de Yucatán, que en su Constitución de 1841, por iniciativa de don Manuel Crescencio Rejón, reconoció los derechos del hombre y, por primera vez, se les denominó a éstos "garantías individuales", dotándolas de un mecanismo jurídico para hacerlos exigibles de manera individual y reparar sus violaciones². El sistema estaba diseñado para impugnar no sólo violaciones de garantías individuales, sino la infracción de cualquier precepto constitucional, por parte de cualquiera de los poderes locales. El acta de reformas de 1847, restaura la vigencia de la Constitución de 1824, y se convierte en el documento que otorga existencia jurídica al juicio de amparo a nivel federal. En estas reformas quedarían retomados dos principios de la Constitución yucateca: el de iniciativa o instancia de parte agraviada y el de relatividad de las decisiones.³

El proyecto presentado por don Mariano Otero, limitado a la protección de las garantías individuales de libertad, seguridad, propiedad e igualdad, ampliado respecto de violaciones de todos los poderes federales y locales, prevaleció en la citada acta de reformas de 1847, mediante la fórmula jurídica que encierra los efectos de la sentencia del juicio de amparo tal como los conocemos hasta nuestros días, al otorgarle competencia a los tribunales de la Federación para proteger a cualquier habitante de la República, en el ejercicio y conservación de los derechos que le conceden la Constitución y las leyes constitucionales, contra todo ataque de los poderes legislativo y ejecutivo, ya de la Federación, ya de los Estados, limitándose dichos tribunales a impartir su protección en el caso particular sobre el que verse el proceso, sin hacer ninguna declaración general respecto de la ley o acto que la motivare.

² Cfr. AROLLO MORENO, Jesús A., *La fórmula de Otero y el amparo contra leyes*, Jurídica. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana 1990-1991, Núm. 20, Año 1990 pp. 459 y ss.

³ v. "A Brief Introduction to the Writ of Amparo", en *Revista California Western International Law Journal*, San Diego, California, Vol. 9, No. 2, primavera de 1979.

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales

La Constitución de 1857, marcada por la ideología individualista y liberal, consagró al individuo y sus derechos como el objeto principal de las instituciones políticas y sociales, las cuales debían supeditarse al respeto de los primeros y promover la protección, conservación y desarrollo de la personalidad individual⁴. En este sentido, instauró las bases del juicio de amparo y su reglamentación básica que conocemos hasta el día de hoy.⁵

La Constitución de 1917, de corte social, deja a un lado el sentido individualista de la Constitución de 1857. En ella, el juicio de amparo aparece como un medio de control constitucional integral a partir de la tutela no sólo de las garantías individuales, sino del régimen competencial entre autoridades federales y estados, mediante la inclusión de la garantía de legalidad.⁶ Así, el objetivo del juicio de amparo se consolidó, por un lado, como un medio de control constitucional, y por el otro, como un instrumento para proteger al gobernado frente al poder público.

2. Importancia del juicio de amparo

Un estado de derecho proporciona seguridad jurídica a sus gobernados. La seguridad jurídica es la garantía otorgada al individuo de que su persona, sus bienes y sus derechos no serán transgredidos arbitrariamente por la autoridad. En un estado de derecho, el individuo tiene la certeza de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente y a los que la autoridad deberá ceñirse a fin de legitimarse.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el ordenamiento de mayor jerarquía dentro del sistema jurídico mexicano, su contenido, en su totalidad, es supremo. Se trata de supremacía material porque sus disposiciones son la base y fundamento del resto del sistema jurídico, colocándola jerárquicamente en la cúspide. Determina los procesos de creación (validez formal de una norma), fuerza y vigencia de los elementos normativos por debajo de ella en el ordenamiento jurídico.⁷ Simultáneamente, implica supremacía formal en cuanto su creación y modificación, ya que se siguen procedimientos especiales,

⁴ En esta Constitución desaparece el control constitucional mixto que estableció el Acta de Reformas de 1847, al eliminar el control por órgano político y mantener solamente el sistema de protección constitucional por vía y órgano jurisdiccional, bajo la competencia de los tribunales federales para conocer de violaciones a las garantías individuales y, atendiendo a los principios de iniciativa de parte agraviada, substanciación judicial del procedimiento y relatividad de los fallos.

⁵ v. BURGOA, Ignacio, *El Juicio de Amparo*, 32ª ed., Ed. Porrúa, México, 1995, pp. 15 y ss.

⁶ Cfr. CAPELLETTI, Mauro, *La jurisdicción constitucional de la libertad*, trad. de Héctor Fix Zamudio, Instituto de Derecho Comparado, UNAM, México, 1961, pp. 5 y ss.

⁷ LOEWENTEIN, Karl, *Teoría de la Constitución*, Ed. Ariel, España, 1986, pp. 232 y ss.

más complejos a los necesarios para alterar normas en niveles inferiores; procedimientos contenidos en ella misma.⁸

El juicio de amparo es un método de control de la constitucionalidad, sin embargo no es el único⁹. Por su naturaleza, su finalidad es limitar y evitar abusos por parte de la autoridad hacia los gobernados y la preservación del estado de derecho.

El reconocimiento de los derechos fundamentales de los individuos en virtud de la dignidad del ser humano, que realizan la mayoría de los Estados modernos requiere de un mecanismo adjetivo que se articule jurídicamente para su defensa¹⁰. Este mecanismo es el juicio de amparo, cuya importancia radica en que mediante él, se asegura el respeto de los imperativos fundamentales y las garantías individuales del gobernado, razones que los convierten en una institución jurídica mexicana de suma importancia en nuestro sistema jurídico.

3. Análisis jurídico a la propuesta de reforma al juicio de amparo en materia fiscal

El 10 de marzo del año 2009, el Presidente de la Mesa Directiva de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión turnó, para su estudio y dictamen, la iniciativa de decreto por la que se adiciona una fracción VII Bis al artículo 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con siete transitorios respectivos, misma que era firmada por los diputados Héctor Larios Córdova, Javier González Garza, Emilio Gamboa Patrón, Dora Alicia Martínez Valero, José Gildardo Guerrero Torres y Juan Nicasio Guerra Ochoa.¹¹

Con fecha 26 de marzo del año 2009, en sesión plenaria de la Comisión de Puntos Constitucionales, fue aprobado el dictamen respectivo por unanimidad de

⁸ HUERTA OCHOA, Carla, *Teoría del derecho. Cuestiones relevantes*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2008, pp. 35 y ss.

⁹ En nuestra Constitución se encuentran contemplados diversos medios jurídicos del control de la misma constitucionalidad. El artículo 128 y 133 prevén formas de auto control, en tanto que el amparo, las controversias constitucionales y la acción de inconstitucionalidad, constituyen las formas de control jurisdiccional.

¹⁰ v. HUERTA OCHOA, Carla, "El control de la Constitucionalidad, análisis del artículo 105 constitucionalidad", en *Revista Jurídica, Boletín Mexicano de Derecho comparado*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, en <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/cont.htm?r=boletin>. Consultado el 12 de mayo de 2009.

¹¹ Integrantes de las fracciones parlamentarias de los partidos Acción Nacional, de la Revolución Democrática, y Revolucionario Institucional.

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales

votos de los presentes.¹² Es decir, en tan solo veintiún días fue aprobado el dictamen sin mayor debate o controversia en el Congreso.

El principal argumento sobre el que pretende legitimarse la propuesta de reforma, es hacer extensivo a toda la población el amparo y protección que la justicia federal concede a un contribuyente, logrando la democratización del juicio de amparo contra leyes en materia fiscal.¹³ Sin embargo, del análisis del proyecto se deriva que la razón impulsora es el incremento en la recaudación, reduciendo las garantías individuales contempladas en nuestra Constitución.

Son siete los puntos de esta iniciativa que representan graves reducciones a los derechos de los contribuyentes y su defensa, atentando contra principios constitucionales, en materia de amparo y, generales del derecho.

1. Especificidad: Se dota de un carácter especial a las leyes fiscales, al establecer reglas particulares en la tramitación del amparo tratándose de éstas. Se formula sin justificación un régimen de tramitación especial, ya que en la exposición de motivos nada se menciona al respecto, con exclusión de los fines tributarios que se persiguen.

2. Sentencias con efectos generales: La iniciativa de reforma termina con uno de los principios controvertidos del amparo mexicano, pero inherentes a su naturaleza. Se trata del principio de relatividad, consistente en que los efectos del amparo tienen incidencia en la esfera jurídica únicamente de quien lo interpuso, es decir, cuando un particular promueve un juicio de amparo, la sentencia a favor solamente es aplicable a quien lo promovió. Vinculado con el punto anterior, de nueva cuenta el efecto se limitaría para las sentencias en materia de leyes fiscales. Actualmente, el principio de relatividad tiene su fundamento en el artículo 76 de la Ley de Amparo¹⁴. Esto parece muy favorable, y es uno de los argumentos que los defensores de la reforma, destacan con mayor orgullo, afirmando que *de ser declarada una ley como inconstitucional, no tendría porque seguirse aplicando al resto de los ciudadanos. De aprobarse las reformas, los beneficios se extenderían a todos los contribuyentes*. No obstante, al profundizar el análisis notamos que el argumento proporcionado es parcial. Es decir, pese a que se haya declarado que una ley fiscal sea inconstitucional, los ingresos recaudados por ella, los conservará el Fisco, contrario a lo que en la actualidad menciona el artículo 22, párrafo 8° del Código fiscal. De tal suerte que, en el supuesto de que la Corte fallara a favor del

¹² 336 Diputados.

¹³ Entre 2002 y 2007, un 2 o 3% de los contribuyentes registrados promovieron amparos contra leyes fiscales. "De esa minoría, sólo aquellos que obtuvieron resultados favorables se beneficiaron de la protección constitucional, dejando al resto de los contribuyentes en desigualdad de circunstancias", menciona la exposición de motivos de la iniciativa de reforma en comento.

¹⁴ En la Constitución Federal, su correlativo es el artículo 107, fracción II.

contribuyente y éste ya hubiera pagado el crédito fiscal derivado de una ley declarada inconstitucional, se perderá el derecho a la devolución del dicho crédito con los intereses y actualizaciones respectivas. Lo anterior deja la puerta abierta a una recaudación bajo la creación irresponsable de leyes inconstitucionales, ya que lo recaudado previo a su declaratoria de inconstitucionalidad de ninguna forma regresará al patrimonio de quien fue recaudado inconstitucionalmente, pese a que la razón y el derecho le asistan.¹⁵

3. Tramitación colectiva: Bajo el actual esquema, se respeta el principio de instancia de parte en materia de amparo¹⁶. En la iniciativa de reforma se considera la figura acciones de clase o *class actions*, denominada así en el derecho anglosajón. Consiste en que la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocerá de la controversia desde la primera instancia, resolviendo de plano si, por lo menos cinco contribuyentes promuevan, en contra de una ley fiscal, un amparo indirecto. Existe un plazo, previo a la resolución definitiva, en que se podrá adherir cualquier contribuyente en situaciones similares. El tema de la acción colectiva es controvertido en cuanto *hasta dónde la tramitación colectiva deja de lado el principio de inmediación*, fundamental en el proceso. Vale la pena cuestionar el papel que desempeñaran los magistrados al conocer de las demandas y los argumentos individuales sobre el agravio personal y directo. Sin lugar a duda, este aspecto de la iniciativa es nebuloso, pues en su contenido no se aclara en qué casos habrá de

¹⁵ En contraste, el principio constitucional de legalidad en materia tributaria contenido en el artículo 31 de la Constitución Española, impide que puedan considerarse ingresos tributarios aquellos que satisfiechos en virtud de un proceso legal declarado nulo.

El único título que constitucionalmente justifica el tributo es la ley. Los efectos tributarios ya producidos de una ley nula no constituyen un tributo. Esto en virtud de que se trata de una prestación pecuniaria exigida por la Administración pública en virtud de que un sujeto se haya posicionado en el supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir.

El maestro García de Enterría indica que no existen supernulidades que impidan la adquisición o consolidación de derechos por el transcurso del tiempo, tampoco en el ámbito tributario. En esta tesitura, el tributo se consideraría un bien mueble del que su propietario ha sido privado ilegalmente, y su prescripción a favor del fisco primeramente tendría que estar a un periodo de tiempo, a no ser que se invoque una "buena fe constitucional".

El artículo 217 de la LGT española, establece la posibilidad –sin mencionar limitación temporal – para instalar la declaración de nulidad de pleno derecho, de actos de aplicación de tributos basados en preceptos de una ley tributaria declarada nula.

En caso de que se declarara en sentencia del Tribunal Constitucional, el mantenimiento de los actos firmes dictados en aplicación de la ley inconstitucional, se plantea, adicionalmente de la cuestión de la compatibilidad de dicho efecto con el procedimiento general de declaración de nulidad de pleno derecho de dichos actos, la de los recursos legalmente disponibles contra la resoluciones contrarias a la revisión de los mismos, tal es el caso del recurso de amparo. Ruiz Zapatero Guillermo, "Efectos de las leyes tributarias inconstitucionales", *Revista de la Administración Pública*, Madrid, núm. 169, enero – abril 2006, pp. 99-148.

¹⁶ Artículo 4 Ley de Amparo.

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales

proceder, pues bien dicho documento se limita a mencionar sobre el particular, lo siguiente:

*“La presente propuesta de reforma consiste en sentar las bases constitucionales para crear un procedimiento acorde con las demandas actuales, particularmente para aquellos amparos contra leyes fiscales que se promuevan de forma masiva o cuyo contenido sea de suma importancia y trascendencia para el país”.*¹⁷

4. Unistancialidad: Una vez cerrada la instrucción, se propone que el expediente sea remitido a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a fin de que el mismo se resuelva en una única instancia y que su resolución tenga efectos generales, sin que éstos sean retroactivos. Los amparos contra leyes en materia fiscal se convertirán en unistanciales, limitando las oportunidades del particular a que la resolución emitida en su contra sea sometida a una revisión.

5. Mayoría calificada para resolución favorable: El tercer párrafo del inciso a) propuesto, establece:

“Las sentencias que se emitan en los juicios de amparo a que se refiere esta fracción deberán ser aprobadas por cuando menos ocho votos para declarar la inconstitucionalidad de una ley en materia fiscal y, en caso de no lograrse tal votación, se desestimarán los argumentos materia del juicio. En este último caso, dichos argumentos no podrán ser revisados sino por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los casos y plazos que determine la ley.”

En la actualidad para declarar una ley inconstitucional se necesita una mayoría simple, es decir, seis votos de los ministros. Podría darse el caso de que estuvieran ocho ministros presentes en la decisión, siete decidieran sobre la inconstitucionalidad, uno decidiera que es constitucional y ese uno constituiría el factor decisorio, pues no sería posible la declaratoria de inconstitucionalidad. La exposición de motivos sostiene que una diferencia fundamental entre el amparo contra leyes en materia fiscal, la acción de inconstitucionalidad y las controversias constitucionales, radica en que en la reforma propuesta, de no alcanzarse la votación calificada de referencia, se tendrá como efecto la validación de la constitucionalidad de la norma. Por tanto, cualquier impugnación posterior contra el mismo precepto será notoriamente improcedente. Estos argumentos evidencian por parte de nuestros legisladores, una notoria confusión sobre los medios de control constitucional, su naturaleza y finalidades particulares.

Se adiciona que la validación de la constitucionalidad es necesaria para garantizar un mínimo de estabilidad a las sentencias que en esta materia dicte nuestro máximo tribunal. Ello se justifica, además, porque a diferencia de la acción de inconstitucionalidad, interpuesta por órgano político dentro de un sistema de control abstracto puro, en el caso del amparo fiscal, serán los contribuyentes quienes estarán legitimados para iniciar este procedimiento. En tal caso, no tendría

¹⁷ Las cursivas son nuestras.

razón de ser el que pueda volverse a impugnar un mismo precepto luego de que la Suprema Corte ya realizó un análisis exhaustivo sobre su apego a la Constitución. No obstante, con esta disposición y bajo la consigna de garantizar seguridad jurídica para el contribuyente, se está limitando su defensa jurídica contra las arbitrariedades que cometa la autoridad al legislar y posteriormente al resolver sobre una controversia en su perjuicio. Los órganos y entes públicos se conforman por seres humanos, quienes por naturaleza son imperfectos y pueden cometer errores, realidad que no cambiará por decreto. En el intento de flexibilizar lo estipulado, la reforma, en un aparente intento de prever la inamovilidad de tales criterios emitidos, establece la posibilidad de que estos sean revisados por el propio Pleno, pero sólo en los supuestos específicos que establezca la Ley Reglamentaria, abriendo otra puerta a la incertidumbre.

La mayoría calificada que se requiere para declarar inconstitucionalidad una ley fiscal, hace aún más difícil una resolución favorable para el particular agraviado. De nuevo surge la pregunta ¿Cuáles son las particularidades de las leyes fiscales para darles un tratamiento distinto? La Suprema Corte no es un órgano político; es un órgano técnico-jurídico, Razón por la cual, como en el resto del mundo, la votación para validar o anular debe ser por mayoría simple. En este sentido, la utilización de una mayoría calificada, que da control a una minoría de Ministros, ha sido objeto de críticas a nivel de derecho comparado.¹⁸

6. Irretroactividad de la resolución: El último párrafo de la fracción que se propone dispone: *“La declaración de inconstitucionalidad a la que se refiere esta fracción no tendrá efectos retroactivos”*.

La exposición de motivos menciona que la característica principal del proceso propuesto, es el ejercicio de un control abstracto de constitucionalidad, lo cual además, equilibra el interés de los gobernados con los intereses del Estado, dejando a un lado el hecho de que el amparo es un medio de defensa de los particulares contra el actuar del Estado que lesione sus garantías. De igual forma se violenta uno de los principios a la naturaleza del juicio del amparo, establecido en el artículo 80 de la ley respectiva, que establece:

“La sentencia que conceda el amparo tendrá por objeto restituir al agraviado en el pleno goce de la garantía individual violada, restableciendo las cosas al estado que guardaban antes de la violación, cuando el acto reclamado se de carácter positivo; y cuando sea de carácter negativo, el efecto del amparo será obligar a la autoridad responsable a que obre en el sentido de respetar la garantía de que se trate y a cumplir, por su parte, lo que lo que la misma garantía exija.”

Este punto tiene relación directa con la explicación del punto dos en esta investigación. Por principios constitucionales a ninguna ley se le dará efecto

¹⁸ BRAGE CAMAZANO, Joaquín, *La acción abstracta de inconstitucionalidad*, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2005, pp. 340 y ss.

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales

retroactivo en cuanto perjudique al particular - artículo 14 constitucional -, sin embargo, en cuanto lo beneficie si procede; este principio interpretado en conjunto a las disposiciones fiscales, nos da a todas luces, la procedencia de la devolución de aquellas contribuciones que se pagaron en razón de una ley declarada inconstitucional, pero las reformas propuestas lo prohíben. Y como lo hemos manifestado, esto puede derivar en la aprobación irresponsable de leyes evidentemente inconstitucionales, en que éstas cobren vigencia y en tanto que se declaren o no inconstitucionales el Fisco se allegue de recursos, sin que los particulares cuenten con ningún medio de protección para posteriormente reclamar lo pagado. Quien cause un daño, bajo el amparo del derecho, está obligado a repararlo y, en un contexto de Estado de Derecho vigente en México, esto es aplicable también a la autoridad.

Así mismo, se deja a un lado el principio general de derecho reconocido en el artículo 1883 del Código Civil Federal, que establece que cuando se reciba alguna cosa que no se tenía derecho de exigir y que por error ha sido indebidamente pagada, se tiene obligación de restituirlo. Este pago de lo indebido surge en el momento en que el impuesto ha sido declarado inconstitucional, naciendo así, la obligación de restituirlo con actualizaciones correspondientes, pues éste ha sido indebidamente pagado.¹⁹

Adicionalmente esta “novedad” en la iniciativa deja imprecisiones sobre la fecha en que se declara inconstitucional una ley - de lograrlo, pese a los obstáculos manifiestos-. A nuestro parecer, esto sucedería desde la emisión definitiva de la Corte, antes no por no ser de efectos retroactivos. Este aspecto resulta ser el punto más perjudicial para el particular, quien de haber logrado salvar las múltiples barreras en el acceso a la justicia, de tener razón no verá un beneficio inmediato que recompense el esfuerzo invertido.

En el ámbito internacional, desde 1928, el principio de restitución fue consagrado en una sentencia de la Corte Permanente de Justicia Internacional, antecesora de la actual Corte Internacional de Justicia, que menciona:

“El principio esencial contenido en la noción misma de un acto ilegal –un principio que aparece estar establecido por la práctica internacional y en particular por las decisiones de tribunales arbitrales– es que la reparación debe, en cuanto sea posible, eliminar todas las consecuencias del acto ilegal y restablecer la situación que habría, en toda probabilidad, existido si ese acto no se hubiere cometido.”²⁰

¹⁹ Las resoluciones sobre la constitucionalidad de una ley tributaria, toman como parámetros los derechos constitucionales de los ciudadanos. La inconstitucionalidad representaría la imposibilidad de mantener una situación tributaria que ha vulnerado dichos derechos, con independencia de las razones de “eficiencia” que justifiquen su mandamiento pasado.

²⁰ Precedente en el caso de *La Fábrica en Chorzów*, citado en CRAWFORD, James, *The International Law Commission's Articles on State Responsibility*, Cambridge University Press, NY, 2002, p. 201.

7. Artículos transitorios: En la iniciativa se contemplan siete transitorios. Sobresale el artículo cuarto, segundo párrafo²¹. Se mencionó, por parte de las autoridades, a la certeza jurídica como bandera de esta iniciativa, sin embargo, con esta disposición el contribuyente queda en la zozobra ante la posibilidad de perder beneficios otorgados por criterios jurisprudenciales, incluso reforzados durante décadas, ante las resoluciones posteriores, excluyendo del control del fondo de las mismas, primando así sobre las anteriores de manera irracional, sólo en función su posterioridad en el tiempo.

Respecto al artículo quinto²², se omite intencionalmente su mención por los padres de esta iniciativa al defenderla públicamente, pues a todas luces se limita los medios de defensa del particular ante la autoridad.

En efecto, los transitorios de esta reforma siguen limitando las garantías constitucionales de defensa para los contribuyentes cuya obtención deviene de años de lucha por su reconocimiento.

En diciembre de 2010, el Senado turno a los Congresos estatales, las últimas reformas a la Constitución Federal en materia de Amparo. En lo que refiere a nuestro tema estudiado cabe señalar que con tales modificaciones se faculta a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para hacer declaratorias generales de inconstitucionalidad de leyes y de normas. Cuando exista jurisprudencia reiterada y hayan transcurrido 90 días, y la autoridad no la corrija, la Corte podrá hacer una declaratoria de inconstitucionalidad que tendrá validez general o colectiva.

Es de esta forma que se altera la conocida *Fórmula Otero*, por tanto, la declaratoria de inconstitucionalidad será para todos los ciudadanos, y no sólo a la parte que impugnó. No obstante tal efecto no es aplicable en tanto se trate de materia tributaria.

Conclusiones

1. La adición de un inciso a) a la fracción VII del artículo 107, pretende establecer un régimen especial y más restrictivo en el ejercicio de los derechos procesales constitucionales, aplicable exclusivamente a materia de amparo contra leyes fiscales. Los puntos más cuestionables, en tanto a la vulneración de garantías de los contribuyentes, son: **a)** Para obtener una sentencia favorable se requiere votación

²¹ Artículo Cuarto. (...) Las sentencias así publicadas, dejarán sin efecto, en adelante, aquellas sentencias de amparo dictadas previamente y que se contrapongan a las mismas.

²² Artículo Quinto. No procederá el otorgamiento de suspensiones provisionales ni definitivas en los juicios de amparo con efectos generales. Las suspensiones provisionales o definitivas decretadas por un Juzgado de Distrito en los juicios que se encuentren en trámite al momento de la actualización del supuesto del artículo 107, fracción VII Bis, de esta Constitución, serán revocadas por el juez que las haya otorgado, en los términos que la ley reglamentaria señale.

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales

calificada de ocho Ministros; **b)** La declaratoria de inconstitucionalidad no tendrá efectos retroactivos, por lo tanto, no se restituirá al quejoso en el pleno goce de su garantía individual violada, como actualmente lo establece el artículo 80 de la Ley de Amparo. Constituyéndose así, un pago de lo indebido bajo el amparo constitucional; **c)** No se respeta el principio de cosa juzgada, pues si una persona obtiene un amparo en contra de una ley fiscal y esta determinación queda firme, tal determinación quedará sin efecto si el Pleno de la Suprema Corte niega los amparos en forma general.

2. De valorar los cambios en su conjunto, estos no representan un beneficio mayor sobre los perjuicios que se le causa al contribuyente, de hecho, el diseño de la propuesta de reforma limita drásticamente la defensa del contribuyente frente al actuar de la autoridad. Aunado a lo anterior, cualquier restricción establecida en materia de impartición de justicia, tiene como consecuencia desbalancear la equidad procesal que debe reinar entre dos partes contendientes en un proceso²³.

3. Los problemas en la recaudación fiscal deben atenderse²⁴, mediante el fomento de una cultura contributiva (aportar al gasto público con conciencia de que es necesario y en mi beneficio) no tributaria (cumplir las obligaciones fiscales por miedo a las acciones del fisco sobre mí y mis bienes), aunado a una transparencia y responsabilidad en la administración de lo recaudado.

Si la práctica recaudatoria del Estado no es suficiente, el camino para lograr una recaudación satisfactoria no es con leyes arbitrarias que atenten contra nuestro régimen constitucional, y mucho menos con sentencias que respalden el deficiente trabajo legislativo. A través de resoluciones jurisdiccionales debe emitirse el mensaje a los hacedores de leyes y demás Poderes, que es su obligación emitir ordenamientos jurídicos dentro del marco constitucional y que cualquiera que no se encuentre apegada a los principios rectores de nuestro país no prevalecerá ni trascenderá.²⁵

²³ No debe perderse de vista que en el juicio de amparo la autoridad responsable debe considerarse en una situación de igualdad procesal frente al gobernado, parte contendiente.

²⁴ Adicionalmente, deben planearse integralmente políticas y mecanismos que distribuyan las cargas tributarias en toda la población económicamente activa y no presionando aún más a los contribuyentes cautivos.

²⁵ MARTÍNEZ DE MEZA, Mauricio y CERVANTES, Hugo, *Improcedencia del juicio de amparo indirecto contra leyes fiscales: un retroceso en el control constitucional*, Ed. Deloitte, Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza S.C, México, en <http://www.deloitte.com.mx>. Consultado el 20 de diciembre de 2010.

Bibliografía

- AROLLO MORENO Jesús A., *La formula de Otero y el amparo contra leyes*, Jurídica. Anuario del Departamento de Derecho de la Universidad Iberoamericana 1990-1991, Núm. 20, Año 1990.
- BRAGE CAMAZANO, Joaquín, *La acción abstracta de inconstitucionalidad*, UNAM-Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2005.
- BURGOA, Ignacio, *El Juicio de Amparo*, 32° ed., Ed. Porrúa, México, 1995.
- CAPELLETTI, Mauro, *La jurisdicción constitucional de la libertad*, trad. de Héctor Fix Zamudio, Instituto de Derecho Comparado, UNAM, México, 1961.
- CRAWFORD, James, *The International Law Commission's Articles on State Responsibility*, Cambridge University Press, NY, 2002.
- HUERTA OCHOA, Carla, *Teoría del derecho. Cuestiones relevantes*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, México, 2008.
- HUERTA OCHOA, Carla, "El control de la Constitucionalidad, análisis del artículo 105 constitucionalidad", en *Revista Jurídica, Boletín Mexicano de Derecho comparado*, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2009, en <http://www.juridicas.unam.mx/publica/rev/cont.htm?r=boletin>. Consultado el 12 de mayo de 2009.
- LOEWENTEIN, Karl, *Teoría de la Constitución*, Ed. Ariel, España, 1986.
- MARTÍNEZ DE MEZA, Mauricio y CERVANTES, Hugo, *Improcedencia del juicio de amparo indirecto contra leyes fiscales: un retroceso en el control constitucional*, Ed. Deloitte, Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza S.C, México, en <http://www.deloitte.com.mx>. Consultado el 20 de diciembre, 2010
- TENA SUCK, Rafael, *Revista Latinoamericana de Derecho Social*, Núm.3, julio-diciembre de 2006.

Bibliografía recomendada

- AGUILAR ÁLVAREZ, Alba Horacio, *El Amparo Contra Leyes*, México, Ed. Trillas, 1990.
- ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo, *Derecho Fiscal*, 15ª ed., Ed. Themis, México, 2000.
- CALVO NICOLAU, Enrique, y KOLLER, Lucio, *Réplica a los argumentos de la Procuraduría Fiscal de la Federación para justificar la reforma al artículo 107 constitucional*, Réplica a la Procuraduría Fiscal de la Federación de la Barra Mexicana, Colegio de Abogados, México, Agosto, 2009.
- CASTRO y CASTRO, Juventino V., *El polémico amparo fiscal*, Edición Privada, México, 2009.

Juicio de amparo y la iniciativa para su reforma contra leyes fiscales

- CHECA GONZÁLEZ, Clemente, "La responsabilidad patrimonial de la administración pública con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad de una ley", *Revista Ius et Praxis. Derecho en la región*, Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad de Talca, año 10, núm. 1, Chile, 2004.
- DE CABO DE LA VEGA, Antonio, *El Derecho Electoral en el marco teórico y jurídico de la representación*, Instituto de Investigaciones Jurídicas-UNAM, México, 1994.
- DÍAZ GONZÁLEZ, Luis Raúl, *Medios de Defensa Fiscal*, 2º ed., Ed. Sicco, México, 2000.
- ELIZONDO MAYER-SIERRA, Carlos y PÉREZ DE ACHA, Luis Manuel, "Separación de poderes y garantías individuales: La Suprema Corte y los derechos de los contribuyentes", *Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, Número 14, enero-junio, México, 2006.
- FIX ZAMUDIO, Héctor, *Ensayos sobre el derecho de amparo*, UNAM, México, 1993.
- GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *Un paso importante para el desarrollo de nuestra justicia constitucional: la doctrina prospectiva en la declaración de ineficacia de las leyes inconstitucionales*, Civitas. Revista Española de Derecho Administrativo, núm. 61, enero-marzo, Madrid, España, 1989.
- GÓNGORA PIMENTEL, Genaro, *Introducción al Estudio del Juicio de Amparo*, 7ª ed., Ed. Porrúa, México, 1999.
- GÓNGORA PIMENTEL, Genaro, *La lucha por el amparo fiscal*, Ed. Porrúa, México, 2007.
- RUIZ ZAPATERO Guillermo, "Efectos de las leyes tributarias inconstitucionales", *Revista de la Administración Pública*, núm. 169, enero-abril, Madrid, 2006.