



La declaratoria general de inconstitucionalidad en materia tributaria en el ámbito internacional

Tomasa Alemán Rogel

La declaratoria general de inconstitucionalidad en materia tributaria en el ámbito internacional

Tomasa Alemán Rogel¹¹

Sumario: Introducción; 1. El Neo Constitucionalismo como nueva corriente del pensamiento jurídico en materia tributaria; 2. Estudio comparado de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria; 3. Colombia; 4. Costa Rica; 5. Argentina; 6. Brasil; 7. Perú; 8. La Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria en algunos otros países de América Latina; 9. España; 10. Conclusión; 11. Fuentes de consulta.

Introducción

En todos los sistemas jurídicos el Control Constitucional se ejerce de manera muy similar, es decir, mediante diversas figuras jurídicas procesales, sin embargo, en muchos países al igual que en México, esta forma de control se ejerce mediante el juicio de amparo. Es precisamente mediante el Amparo que, se pueden combatir actos jurídicos emitidos por diversas autoridades que pueden afectar a los gobernados en su esfera jurídica.

El Juicio de Amparo se ha constituido como el medio de Control Constitucional más efectivo en la defensa de los derechos humanos, esto debido a su aplicación en todas las ramas del Derecho. En el caso de la materia tributaria, ésta no queda exenta de la posibilidad de que el Amparo sea utilizado para proteger a los gobernados respecto de las autoridades en materia tributaria.

¹¹ Licenciatura en Derecho por la Universidad Veracruzana, Maestría en Administración Pública por la Universidad Anáhuac, Maestría en Derecho Fiscal por la Universidad de Xalapa, Doctoranda en Derecho por el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Veracruzana, Diplomado en Derecho Constitucional por la Universidad de Salamanca, España, Diplomado en Alta Formación en Justicia Constitucional y Tutela Jurisdiccional de los Derechos por la Universidad de Pisa, Italia, Diplomado en Impuestos por la Universidad Anáhuac, Diplomado en Defensa Fiscal por la Universidad Anáhuac.

Una de las consecuencias inherentes al Juicio de Amparo es que, excluye a la aplicación de la norma respecto a quienes la sufren, es decir, que deja de surtir sus efectos única y exclusivamente para quienes se quejan de los efectos de ésta, y es precisamente mediante el Juicio de Amparo, la forma en que los gobernados pueden combatir a los actos en materia tributaria y excluir su aplicación y efectos jurídicos.

Por lo anterior, en el presente trabajo, se analizará la figura de Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria, desde diversos aspectos, el primero es, desde una perspectiva bajo la cual, dicha figura emana como una corriente del Neo Constitucionalismo.

En este mismo sentido, se realizará el estudio jurídico comparado respecto a la Declaratoria General de Inconstitucionalidad entre diversos países de América Latina, en donde se abordarán sus características, semejanzas y diferencias respecto a la forma en que es aplicable en el sistema normativo Constitucional mexicano.

Cabe resaltar que, se abordará el caso de España, en donde dicha figura guarda ciertas semejanzas con el Derecho Procesal Constitucional; sin embargo, su aplicación y denominación es diversa, tal como ocurre en países de América Latina, en donde, si bien es cierto, existe la posibilidad de exclusión de las normas jurídicas en materia tributaria, son los gobernados solamente los legitimados para hacer valer dicha acción.

1. El Neo Constitucionalismo como nueva corriente del pensamiento jurídico en materia tributaria

Para poder realizar un estudio comparado de las diversas manifestaciones y formas en que la Declaratoria General de Inconstitucionalidad se materializa dentro de diversos sistemas jurídicos, sin importar bajo qué denominación se le conciba dentro del Derecho comparado, es importante señalar su origen, ubicándolo dentro del Neo Constitucionalismo.

Diversos han sido los cambios que ha sufrido el Derecho Constitucional no solo en nuestro sistema jurídico mexicano, sino en el estudio comparado. Este cambio se debe principalmente a la incorporación de una serie de principios superiores que se han ido reconociendo en las Constituciones (Garat, 2014, p. 12.).

Esta corriente del pensamiento jurídico nace después de la Segunda Guerra Mundial, como una forma de analizar a las Constituciones contemporáneas y los efectos del reconocimiento de contenido de derechos materiales y sustantivos. Las

Constituciones con mayores adecuaciones han sido las de Colombia, México, Brasil y España (Álvarez, 2014, p. 5).

Cabe mencionar que la Segunda Guerra Mundial fue un fenómeno decisivo y determinante no solo para los países que protagonizaron dicho conflicto, sino para todos aquellos que de manera indirecta sufrieron sus consecuencias, principalmente de tipo económico, lo que orilló a muchos países a hacer crecer sus economías de forma acelerada, incrementando los impuestos y por consecuencia, afectando la esfera jurídica de los gobernados.

El Neo Constitucionalismo busca la unidad del Estado con base en la división de poderes, pero con la inclusión de un conjunto de elementos materiales con los que las Constituciones dejan de ser una forma de organización del poder y se dirige a concretar una serie de fines sustantivos (Álvarez, 2014, p. 6.).

En otras palabras, se trata de un nuevo modelo que sirve para entender a los ordenamientos Constitucionales modernos pero que tiene como objeto separar los derechos materiales de los gobernados y las competencias de los órganos en la constitución, siendo un modelo en el que el sistema gira entorno a la Constitución, pero en el que se reconocen a los Tratados Internacionales y busca, ofrecer y proteger los derechos reconocidos por ambas, con ello el surgimiento del control difuso y el respeto íntegro a los derechos humanos (Álvarez, 2014, p. 6.).

Para explicar lo anterior, se puede señalar que el Neo Constitucionalismo es un modelo que ha sido acogido en la modernidad por diversos Estados, entre ellos el Estado Mexicano, en el que se deja de lado la idea clásica del pensamiento jurídico y en el que la Constitución Política de cada Estado se encuentra por encima de todo ordenamiento, no habiendo una norma de jerarquía superior, por lo que el Neo Constitucionalismo, implementa a los Tratados Internacionales a la par de la norma fundamental y, en algunos casos, pudiendo aplicar al Tratado por encima de dicha norma, o bien, no aplicar a un Tratado y aplicar a la norma Constitucional por ser más favorable.

Desde otra perspectiva, esta corriente jurídica protege los derechos humanos y desarrolla un sólido modelo de gobernanza en donde se establezca una mejor relación entre gobernantes y gobernados. Para lograr dicho objetivo, el Neo Constitucionalismo aporta los elementos necesarios para promover un Estado democrático que fomente el bienestar social en un entorno de desigualdad social a nivel internacional generado por el modelo neoliberal capitalista (Mendoza, 2018).

Este nuevo rol Constitucional analiza toda limitación de los derechos mediante el principio de proporcionalidad o razonabilidad, dando paso a atender a toda

problemática jurídica mediante soluciones lógicas y que se correspondan con su finalidad; los valores y principios que pretende alcanzar (Garat, 2014, p. 12.).

La tendencia hacia los principios que buscan fortalecer al Estado Constitucional integrando a los textos Constitucionales principios de protección a los derechos humanos y gobernanza, con el fin de promover un mayor bienestar social, este fenómeno es el que ha dado paso a lo que se denomina como Neo Constitucionalismo, o nuevo Constitucionalismo (Mendoza, 2018, p. 15.).

Se trata de un nuevo efecto del Neo Constitucionalismo; es decir que, las nuevas Constituciones incorporan valores en su texto, dando paso a una nueva atribución de los jueces en el Estado constitucional de derecho, bajo la cual deben garantizar el respeto a la Constitución interpretándola con distintas perspectivas, como la interpretación conforme, el principio *pro homine* o pro persona, el juicio de ponderación, alcanzando también a la materia tributaria (Corina, 2018, p. 8.).

Sin lugar a duda, uno de los más importantes efectos del nuevo constitucionalismo en nuestro sistema jurídico se ve reflejado a partir de la consolidación de los Derechos Humanos y sus garantías cuya promoción, respeto, protección y garantía, se impone como obligación a todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias; es decir, que con dicho cambio en el pensamiento se incorpora literalmente el principio pro persona (Mendoza, 2018, p. 15.).

2. Estudio comparado de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria

Antes de abordar el tema de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria, primeramente, se debe señalar que, dicho análisis requiere ser abordado sin redundar en aspectos que pudieran ya haber sido objeto de análisis, previo, y esto se debe en primer lugar a la tecnicidad del propio tema, así como, a que dentro del Derecho Constitucional Mexicano se encuentran previstos diversos mecanismos de control Constitucional, entre ellos el Juicio de Amparo y la Declaratoria General de Inconstitucionalidad.

La doctrina define a la Declaratoria General de Inconstitucionalidad como, la decisión adoptada por una mayoría de cuando menos ocho Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación para expulsar del sistema jurídico a una o varias normas generales no tributarias, consideradas inconstitucionales a través de jurisprudencia por reiteración que derive de amparos indirectos en revisión (Olvera, 2019, p. 376).

Uno de estos mecanismos de control Constitucional es precisamente la Declaratoria General de Inconstitucionalidad, figura normativa de naturaleza procesal Constitucional que se encuentra prevista dentro del artículo 107 Constitucional en su fracción II, específicamente en sus párrafos tercero y cuarto. La norma jurídica Constitucional a la que se hace referencia dispone lo siguiente (CPEUM, 2024, art. 107):

Artículo 107. Las controversias de que habla el artículo 103 de esta Constitución, con excepción de aquellas en materia electoral, se sujetarán a los procedimientos que determine la ley reglamentaria, de acuerdo con las bases siguientes:

Cuando en los juicios de amparo indirecto en revisión se resuelva la inconstitucionalidad de una norma general, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo informará a la autoridad emisora correspondiente. Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito establezcan jurisprudencia por reiteración, o la Suprema Corte de Justicia de la Nación por precedentes, en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general, su Presidente 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.

Mediante los párrafos de la norma jurídica previamente citada, se faculta a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para declarar la invalidez con efectos generales de las normas no tributarias cuya inconstitucionalidad se haya determinado mediante la interposición del Juicio de Amparo Indirecto en Revisión o se haya establecido jurisprudencia por reiteración (Medina, 2013, p. 33.).

Cabe mencionar que, esta decisión es una figura agregada al texto fundamental con la reforma a la Constitución General en materia de amparo, que faculta a la Suprema Corte como la única autoridad competente para emitirla, respecto de aquellas normas declaradas inconstitucionales en jurisprudencia por reiteración derivada de amparos indirectos en revisión (Olvera, 2019, p. 378).

En cuanto a su procedencia, o como requisito de procedencia, el Juicio de Amparo es el requisito previo fundamental, así como el medio idóneo por el que se puede llegar a que una norma sea declarada como inválida de manera general, teniendo alcances a la materia tributaria; es decir, se trata de un presupuesto de procedencia de gran importancia.

Por lo tanto, podemos decir que es un medio de control Constitucional que se encuentra supeditado a otro, como lo es, el Juicio de Amparo Indirecto, ya que, como primer supuesto de procedencia, para determinar la inconstitucionalidad de una norma debe haber un Juicio de Amparo Indirecto en revisión; así mismo, también puede ser procedente cuando los Tribunales Colegiados de Circuito establecen jurisprudencia por reiteración en la cual se determine la inconstitucionalidad de una norma general (Medina, 2013, p. 10.).

En América Latina y específicamente en algunos sistemas normativos sigue vigente el control Constitucional, en los que se desaplican las normas generales en algunos casos concretos en que es planteada una cuestión de inconstitucionalidad, sin embargo, en países de América Latina se creó y comenzó a utilizar la figura de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad (Venegas, 2018, p. 28.).

Se trata entonces de una forma de justicia Constitucional con un amplio panorama en América Latina, en donde ha pasado a conformar parte de un sistema que ejerce de manera exclusiva un control concentrado de la constitucionalidad de las leyes, que emanan de la propia norma fundamental (Carías, 2019, p. 8).

Esta forma de control concentrado es aquella en la que se ejerce por el Poder Judicial Federal, en el caso de México, por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y los Tribunales que forman parte de ella y que son plenamente competentes de acuerdo con la función que ésta delega, ello para conocer respecto a la solicitud de dicha Declaratoria General de Inconstitucionalidad.

Cabe mencionar que, en diversos países de América Latina, tal es el caso de México, Brasil, Argentina, Colombia, Perú y Ecuador, los casos de control concentrado de la constitucionalidad de las leyes, con poderes generalmente anulatorios o invalidantes, la Jurisdicción Constitucional siempre ha sido atribuida a las Cortes Supremas de Justicia ubicadas como figura encargada de la protección Constitucional (Carías, 2019, p.9.).

Algunas naciones como Colombia, (será abordada en un apartado propio) y Venezuela, fueron creadas de manera simultánea figuras jurídicas como, la Acción Popular de Inconstitucionalidad. Este tipo de creaciones jurídicas consisten en el derecho que toda persona tiene para solicitar a la Corte Suprema respectiva, que declare con efectos generales la inconstitucionalidad de las que normas que estén en contra de lo dispuesto por la Carta Magna (Venegas, 2018, p. 15.).

3. Colombia

En el Derecho Colombiano existen diversos instrumentos de protección Constitucional, uno de ellos es la Acción Popular de Inconstitucionalidad. A pesar de lo anterior, desde 1910 la Declaratoria de Inconstitucionalidad fue instaurada como atribución jurisdiccional para decidir sobre la exequibilidad de leyes (Medina, 2013, p. 12.).

La Acción Popular de Inconstitucionalidad prevista en el ordenamiento Constitucional Colombiano es uno de los ejemplos más claros y precisos respecto a la denominación que dicha figura jurídica recibe, ya que, en comparación con el sistema normativo mexicano, éstas se llaman de diferente manera, pero sus efectos son los mismos.

A pesar de lo anterior, desde 1811 se establecieron en el ordenamiento Constitucional Colombiano una serie de instrumentos de justicia constitucional, entre ellos, la Acción Popular de Inconstitucionalidad y, fue a partir de 1863 que la Corte Suprema de Justicia pudo realizar un control de constitucionalidad de las leyes. La Constitución de 1886 con esencia conservadora y centralista, siguió con la tendencia de facultar a la Corte Suprema como órgano de control constitucional (Medina, 2015), p. 19.)

Desde 1991 en el ordenamiento jurídico colombiano se crea un órgano diverso de la Corte de casación con funciones y atribuciones tales como, el control Constitucional de leyes y la protección de los derechos fundamentales. Esta figura jurídica fue plasmada en el artículo 241 del máximo ordenamiento jurídico (Medina, 2013, p. 3.).

A diferencia de lo que ocurre en México, en donde el órgano encargado de cesación y atribución de controlar a la Constitución Política y a las leyes que de ésta emanan es, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la que recae el Poder Judicial de la Federación, y que se encarga de la inaplicación de las normas inconstitucionales.

El dispositivo normativo previsto en el artículo 241 de la Constitución colombiana permite a la Corte Constitucional ejercer su función garante del máximo ordenamiento, ello realizando diversos tipos de control Constitucional, siendo uno de estos tipos, el control abstracto de constitucionalidad que se considera de tipo político (Medina, 2013, p. 4.).

En dicho ordenamiento jurídico se adoptó para asegurar la inviolabilidad de la Constitución en todos los casos, un sistema difuso que permitía inaplicar las leyes consideradas inconstitucionales con efectos restringidos al caso concreto. En este caso es la ciudadanía la legitimada para acudir a dicha instancia (Medina, 2015), p. 205.)

La Corte Constitucional de Colombia señaló a la acción de inconstitucionalidad como un mecanismo de participación ciudadana, que le permite, tras el adelanto de un proceso, emitir una sentencia con efectos de cosa juzgada respecto a un problema jurídico planteado por el actor, relacionado con algunas disposiciones de tipo generales, con disposiciones creadas en general, pero no exclusivamente por el Congreso de la República, obrando como constituyente derivado o como órgano representativo legislativo (Medina, 2013, p. 6.).

El artículo 241 de la norma Fundamental de Colombia, faculta a la Corte Constitucional como órgano guardián de la supremacía constitucional. Para garantizar esto, la Corte Constitucional realiza diversos tipos de control de constitucionalidad, uno de ellos es el control abstracto de constitucionalidad sobre normas a través de la acción pública de inconstitucionalidad (Medina, 2015 p. 206.)

Respecto a su procedencia, el citado ordenamiento jurídico colombiano señala que el ejercicio de la acción de inconstitucionalidad se puede plantear directamente ante la Corte Constitucional, siempre y cuando el sujeto legitimado cubra los siguientes requisitos (Medina, 2013, p. 6.):

- a) Ser una persona natural, excluyendo a las personas jurídicas.
- b) Ser nacional de Colombia, excluyendo a los extranjeros.
- c) Ser ciudadano, con lo que se excluye a los menores de edad, a pesar de lo anterior, la Corte Constitucional ha señalado que, bajo ninguna circunstancia se puede excluir a algún ciudadano, lo que permite la posibilidad de plantear dicha acción a los funcionarios públicos.

De igual manera, en el Derecho colombiano se encuentra establecido un procedimiento semejante al previsto en nuestro Derecho Constitucional mexicano, pero que en el Derecho colombiano es específicamente planteado ante la Corte Constitucional. Este procedimiento exige que toda demanda de acción de inconstitucionalidad debe contener (Medina, 2013, p. 7.):

- a) El señalamiento de las normas acusadas como inconstitucionales, debiendo transcribirlas por cualquier medio.
- b) El señalamiento de las normas Constitucionales que se considere infringidas.
- c) Las razones por las cuales dichos textos se estiman violados y;
- d) La razón por la que la Corte es competente para conocer y resolver sobre la demanda.

Es muy importante señalar los efectos que la sentencia de Acción de Inconstitucionalidad produce dentro del ordenamiento jurídico colombiano. Los efectos jurídicos consecuentes a su planteamiento son principalmente los siguientes (Medina, 2013, p. 6.):

- a) Las sentencias deben señalar si la norma que se combate es exequible o inexecutable, por lo tanto, tienen valor de cosa juzgada constitucional y son de obligatorio cumplimiento para todas las autoridades y los particulares, es decir, tienen efectos *erga omnes*.
- b) La sentencia surte sus efectos a partir del día siguiente de su adopción.
- c) La Corte Constitucional puede fundar su decisión en la violación de cualquier norma Constitucional, a pesar si ella no ha sido invocada en el proceso, es decir, suple la deficiencia de la queja.

De los elementos antes analizados, se desprende que la acción pública de inconstitucionalidad, entre los elementos abordados se encuentran: derechos fundamentales, derechos subjetivos, derecho de acción, derechos civiles y políticos, derecho a la supremacía efectiva de la Constitución, derecho a la tutela efectiva y mecanismos de participación ciudadana (Medina, 2015 p. 208).

Por lo que respecta a la materia puramente tributaria, en el Derecho colombiano desde 1991 se considera al ser humano como eje central de la política social y económica del país, y para lograr que las autoridades puedan alcanzar un Estado garantista se necesita de recursos económicos (Medina, 2013, p. 7).

El máximo ordenamiento jurídico dispone una serie de principios aplicables al sistema tributario de ese país, entre éstos se encuentran: la legalidad, igualdad, equidad, eficiencia, progresividad, irretroactividad, unidad de materia y la capacidad contributiva (Medina, 2013, p.7.).

No existe restricción alguna para la procedencia de la Acción Pública de Inconstitucionalidad en el Derecho Tributario colombiano, por lo tanto, mediante dicha figura se puede decretar la inconstitucionalidad de una norma general en materia tributaria con efectos *erga omnes* (Medina, 2013, p.8).

Finalmente, es necesario señalar que, dentro de este ordenamiento jurídico en el caso de la declaratoria de constitucionalidad de una norma, cuando la Corte no motiva o expresa los argumentos del porqué de tal decisión en el cuerpo de la providencia, se entiende que dicha decisión no puede imponerse como obligatoria en los casos posteriores en los cuales se vuelva a plantear el asunto (Medina, 2015, p. 212.).

De tal manera que es posible concluir que en realidad no existe cosa juzgada y se permite una nueva demanda frente a la disposición anteriormente declarada exequible y frente a la cual la Corte debe proceder. En el caso de la materia tributaria, se puede afirmar que no existe restricción alguna y en realidad a ninguna; es decir, mediante la acción pública de inconstitucionalidad se puede decretar la inconstitucionalidad de una norma general tributaria con efectos *erga omnes* (Medina, 2015, p. 213).

Por lo tanto, es posible mencionar que, los requisitos señalados en los párrafos previos guardan una estrecha similitud con los requisitos de procedencia que la Declaratoria General de Inconstitucionalidad prevista en el sistema mexicano exige, esto es, encontrarse debidamente legitimado, fundamentar y motivar las causas por las que dicha declaratoria se solicita, señalar las normas constitucionales que se consideran violentados, entre algunos otros.

4. Costa Rica

Costa Rica es otro de los países que ha transitado por diversos cambios jurídicos, políticos y sociales. Mediante diversos cambios, se ha buscado la creación e implementación de una serie de medidas preventivas y con diversos efectos, principalmente positivos para la sociedad en cuanto a sus efectos normativos que éste produce (Álvarez, 2014, p. 24.).

Dentro del sistema jurídico en Costa Rica, la creación de la Sala Constitucional, en su carácter de órgano especializado en materia Constitucional se ha pronunciado respecto al texto Constitucional, así como, a una serie de cambios planteados a la Comisión Permanente Ordinaria de Asuntos Jurídicos (Álvarez, 2014, p. 24.).

A diferencia de lo que ocurre en México, en Costa Rica el Poder Judicial Federal cuenta con una Sala Constitucional encargada de conocer y resolver sobre las cuestiones planteadas, siendo una de ellas la materia tributaria. En el caso de México, es la Suprema Corte de Justicia de la Nación, actuando en su Pleno o en Salas la encargada de conocer y resolver sobre dichas cuestiones.

Dentro de este sistema existe un mecanismo de la desaplicación de normas estatutarias por inconstitucionales utilizado por el Tribunal Supremo de Justicia; así como, de su jurisprudencia, por lo que llama a la reflexión sobre una posible intromisión en la esfera de competencia de la Sala Constitucional, el cual se encuentra encargado de la protección del máximo ordenamiento (Cruz, 2018, p. 2).

La Sala Constitucional y su creación son el resultado de una reforma política y jurídica de gran importancia. En materia de Acción de Inconstitucionalidad, esta fue regulada dentro del máximo ordenamiento jurídico por omisión. Para la procedencia de dicha figura de protección Constitucional se requieren los siguientes requisitos (Álvarez, 2014, p. 24):

- a) La violación a los requisitos y trámites sustanciales previstos en la Constitución o, en su caso, en el Reglamento de la Asamblea Legislativa provocarían la inconstitucionalidad de la ley o acuerdo legislativo.
- b) Es procedente en casos en que, cuando en la aprobación de una reforma Constitucional se quebrantaran las normas constitucionales de procedimiento; también se estableció que toda violación a un convenio internacional por parte de una ley o de una disposición general provocaría su inconstitucionalidad.
- c) Procede cuando en la suscripción, aprobación o ratificación de normas jurídicas o Tratados Internacionales, en los que, en su contenido, se infringiera un principio o una norma constitucional o, en su caso, el Reglamento de la Asamblea Legislativa.
- d) En materia de Amparo, procede contra toda disposición, acuerdo o resolución y, en general, contra toda acción, omisión o simple actuación material no fundada en un acto administrativo eficaz, de los servidores y órganos públicos, que hubieran violado, viole o amenace violar cualquier de los derechos y libertades fundamentales, excepto las protegidas por el recurso de *habeas corpus*.

A pesar de lo dispuesto en incisos previos, y en los que no se precisa sobre la procedencia de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria, cabe mencionar que, de acuerdo con el ordenamiento jurídico interior, la República de Costa Rica es de naturaleza democrática, libre e independiente en términos de su propia Constitución (Vargas, 2012, p. 15.).

El ejercicio del poder se encuentra limitado por los derechos humanos, y a su vez, los gobernados se encuentran obligados a cumplir con sus deberes, debiendo ser acordes a las limitaciones del poder público. En este sentido, la Constitución local dispone que la existencia de los servicios básicos que los gobernados requieren, siendo éstos: salud, educación y seguridad, entre algunos otros, y guardan una estrecha relación con las cargas tributarias que la sociedad puede soportar y con las que el Estado puede recaudar ingresos (Vargas, 2012, p. 15.).

Para hacer valer dicho ejercicio de los Derechos Humanos, se establece que a la Jurisdicción Constitucional le corresponde tutelar mediante los recursos de amparo y *habeas corpus*, los derechos fundamentales consagrados en la

Constitución Política y en los instrumentos internacionales vigentes en Costa Rica (Cruz, 2018, p. 3).

A pesar de lo anterior, la propia norma Constitucional reconoce a los Derechos Humanos, entre éstos al debido proceso como un derecho fundamental, cuyo objetivo es, asegurar la acción de la actividad formal de la administración pública, dando lugar a que cuando la Administración ejerce su potestad, ésta explique y que sea inteligible para el administrado, con lo que se valida el estado constitucional de derecho (Vargas, 2012, p. 16.).

Entonces, el recurso de amparo es el medio idóneo que procede contra toda disposición, acuerdo o resolución, así como acciones y omisiones no fundadas en un acto administrativo eficaz de los servidores públicos y órganos públicos, que hayan violado o amenacen violar derechos fundamentales, alcanzando así a la materia tributaria (Cruz, 2018, p. 3).

De acuerdo con la norma “paga y reclama”, esta tiene como finalidad que el contribuyente sea compelido a pagar una determinada cantidad tributaria, a pesar de no estar de acuerdo, lo que le permite la posibilidad de acudir a los Tribunales para hacer valer cualquier inconformidad. Esta acción constituye una forma de abuso del poder por parte del Estado y a su vez una acción opuesta a los principios jurídicos sobre los que se fundamenta el Estado (Vargas, 2012, p. 16.).

Ante tal situación, el ordenamiento jurídico Constitucional, faculta a la Sala Constitucional del Poder Judicial de la República de Costa Rica, para emitir una postura sobre la norma “paga y reclama” y con respecto a la afectación o no de los derechos de los contribuyentes en materia tributaria (Vargas, 2012, p. 16.).

Lo anterior da pauta a que los contribuyentes, en ejercicio de sus derechos y del principio administrativo en materia tributaria del *solve et repete*, proceda a cancelar lo cobrado y luego repita lo pagado mediante el reclamo administrativo correspondiente, pudiendo llevar este asunto incluso a sede jurisdiccional. A pesar de lo anterior, este recurso carece de una adecuada denominación; sin embargo, guarda una estrecha relación y semejanza con la Declaratoria General de Inconstitucionalidad prevista en el Derecho mexicano y en el Derecho Constitucional Colombiano (Vargas, 2012, p. 16.).

Vale la pena mencionar que, por el contrario de lo que ocurre en el sistema procesal Constitucional mexicano, en el sistema de Costa Rica se exige primeramente el pago de los impuestos como un supuesto de procedencia para que los afectados puedan estar en condiciones de acudir ante el órgano de Control Constitucional para hacer valer su derecho y, por el contrario, en México,

se puede combatir a la norma desde el momento en que se crea o en que entra en vigor.

5. Argentina

En el caso de la República de Argentina, en materia tributaria se ha apegado a una política conservadora entorno a la situación social y al desarrollo económico, con cambios poco enfocados a los compromisos internacionales. Argentina conserva un control Convencional entre el poder público y los ciudadanos (Álvarez, 2014, p. 44.).

En este sistema jurídico, el control de constitucionalidad como aseguramiento del principio de supremacía constitucional es realizado por todos los jueces, cualquiera que fuera su competencia o grado, quienes ejercen el control difuso, siempre en caso concreto y a instancia de parte interesada, ya sea en procesos ordinarios o en procesos constitucionales, esto es con regulación constitucional (Aliaga, 2015, p. 106).

Dentro del sistema Constitucional argentino, el poder se encuentra limitado y a su vez separado en forma recíproca lo que, a su vez, obliga al Estado a ajustar su cuerpo normativo y principios Constitucionales a garantizar el equilibrio entre los órganos que ejercen el poder del Estado y su independencia funcional (García, 2019, p. 33.).

Cabe mencionar que, ha sido dicha obligación para el Estado argentino lo que ha llevado a la creación de normas Constitucionales encaminadas a la protección de los derechos humanos y garantías que alcanzan a la materia tributaria, siendo competencia de su máximo órgano jurisdiccional.

Dicho Control Convencional ejercido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación de Argentina tiene efectos débiles en materia de Constitucionalidad, esto es que, en diversas situaciones, únicamente algunos Jueces pueden opinar de manera distinta al ordenamiento Constitucional respecto a determinar si una norma se apega o no a la Constitución (Álvarez, 2014, p. 45.).

Al igual que en otros sistemas jurídicos, para acceder a la protección constitucional de las normas tributarias, el acceso a la jurisdicción constitucional puede realizarse tanto por vía principal, como acción o recurso por medio del amparo, el *habeas corpus*, el *habeas data*, la acción declarativa de certeza y la acción declarativa de inconstitucionalidad provincial; como por vía incidental, de excepción o defensa, en el seno de otra acción, tal el caso del recurso

extraordinario federal, o bien de oficio, por el Juez, previo a la aplicación de una norma para la resolución de una controversia (Aliaga, 2015, p. 106).

Sin duda alguna, lo mencionado en el párrafo previo constituye un punto débil para el Control Constitucional de dicho país, ya que, al contrario de esto, en México los jueces se encuentran facultados para que, en toda situación, en caso de considerarlo necesario, puedan determinar la norma jurídica más favorable, así como si ésta es o no Constitucional y en determinado caso aplicarla o no.

En este sentido, el control Constitucional por medio de la Acción de Inconstitucionalidad se ha instaurado como uno de los mecanismos más novedosos y efectivos en el sentido procesal para materializar dicha forma de control y garantizar la efectividad de las normas Constitucionales (García, 2019, p. 34.).

Se dice que se trata de uno de los procesos más novedosos debido a que es un proceso constitucional autónomo y de excepción, de trámite sumario o sumarísimo, como una de las herramientas fundamentales de que disponen los justiciables para ejercer de control y la defensa de sus derechos y garantías constitucionales y salvaguardar la supremacía constitucional, tanto en el orden nacional y local (Aliaga, 2015, p. 110.).

Se trata entonces de una forma de combatir la norma inconstitucional, que guarda una gran semejanza y que vale la pena mencionar que se encuentra vigente en el derecho argentino es, mediante la denominada "Acción Popular, figura que autoriza a cualquier persona, a pesar de no sufrir agravio alguno, a plantear por la vía directa del control de Constitucionalidad la figura de la pura legalidad (Álvarez, 2014, p. 35.).

De esta manera, el máximo ordenamiento jurídico de la República de Argentina incorpora a la garantía judicial la Acción Declarativa de Inconstitucionalidad. La norma a que se hace referencia permite a toda persona interponer acción expedita y rápida, al igual que en el Derecho Constitucional mexicano, por medio del amparo, siempre y cuando no exista otro medio judicial idóneo, en contra de todo acto u omisión de autoridades públicas o particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere, amenace con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta los derechos y garantías reconocidas en la Norma Fundamental o en un Tratado Internacional. En este supuesto el órgano jurisdiccional puede declarar la Inconstitucionalidad de la norma en que se funda el acto u omisión (García, 2019, p. 36.).

Se trata de una acción meramente declarativa de certeza como medio idóneo para accionar el aparato judicial a consecuencia de la petición para ejercer el control

constitucional sobre una determinada norma y en dado caso se resuelva si se configura o no la declarativa de inconstitucionalidad (García, 2019, p. 36.).

En cuanto a su procedencia, en el Derecho Constitucional Argentino, se requiere de la exigencia de establecer una causa judicial, es decir, la existencia de un interés inmediato del actor, también denominado interés jurídico para solicitar la declaratoria de inconstitucionalidad y se resuelva por parte de la Corte (García, 2019, p. 37.).

La existencia del interés jurídico del interesado constituye un requisito del tipo *Sine Qua Non* para su procedencia y admisión, en un primer momento de la acción declarativa de certeza, el amparo, o del juicio sumario para poder emitir una posterior resolución respecto a dicha Declaración de Inconstitucionalidad (García, 2019, p. 37.).

Concerniente a la materia tributaria, en el Derecho Constitucional argentino, la Declaratoria General de Inconstitucionalidad ha aportado grandes avances y frutos. Uno de estos avances se produjo mediante la sentencia de fecha 16 de diciembre de 2014, en la que se declaró como Inconstitucional la resolución 50/80 emitida por el jefe de Fiscalización de la Ciudad de Buenos Aires y especialmente al régimen establecido en relación al impuesto de sellos mediante el cual se fijaron alícuotas diferenciales (García, 2019, p. 37.).

Respecto a lo mencionado en párrafos previos, esta es una figura con alcance amplio, que requiere de la solicitud del interesado, mediante el Juicio de Amparo, pero que requiere del ejercicio de un control Constitucional que en un determinado momento puede considerarse como débil por el Estado argentino, pero que ha dado grandes avances en la materia tributaria en un Estado en el que las políticas económicas se encuentran viviendo momentos de severa crisis.

6. Brasil

Brasil es un país con uno de los ordenamientos jurídicos Constitucionales con mayor muestra de apego al Neo Constitucionalismo y toma como punto de partida a los derechos humanos de tercera generación y para tales efectos ha instaurado controles necesarios para su cumplimiento (Álvarez, 2014, p. 65.).

Este sistema de control de constitucionalidad puede ser: difuso cuando cualquier órgano jurisdiccional ejerza el control, concentrado cuando hay un órgano jurisdiccional único y específico, al que se reserva la competencia exclusiva de ejercer el control, o mixto en aquellos casos cuando tanto un tribunal constitucional

como los jueces ordinarios invisten competencia, cada cual mediante diversas vías procesales (Highton, 2010, p. 107).

Dicho control Constitucional es mixto debido a que la guarda de la Constitución le compete principalmente al Supremo Tribunal Federal, al que le cabe juzgar, originariamente, la acción directa de inconstitucionalidad de ley o acto normativo federal o estatal, y la acción declaratoria de constitucionalidad de ley o acto normativo federal (Mpolás, 2019, p. 225.)

En Brasil el Control de Constitucionalidad se caracteriza por contar con diversos instrumentos procesales para la fiscalización de la Constitucionalidad de los actos ejercidos por el poder público y para la protección de los Derechos Humanos en materia tributaria (Álvarez, 2014, p. 65.).

Para poder cumplir con dicha función de protección a la Constitución, el Supremo Tribunal Federal establecido en la Corte Federal de Brasil cuenta con atribuciones para ejercer el Control de Constitucionalidad de leyes, así como, de todo acto de naturaleza normativa (Álvarez, 2014, p. 66.).

Se trata de un sistema híbrido con instrumentos que facilitan y reducen el tiempo para atender el debido estudio de las controversias que versan sobre la Constitución de dicho país; es decir, son Acciones Directas de Inconstitucionalidad y Acciones Declaratorias de Inconstitucionalidad, las Acciones Directas de Inconstitucionalidad por Omisión, estas figuras jurídicas guardan una estrecha semejanza debido a su propia naturaleza con la Declaratoria General de Inconstitucionalidad implementada en países como México, Colombia y la Cuestión de Inconstitucionalidad en España (Álvarez, 2014, p. 66.).

Cabe resaltar que, de acuerdo con el sistema híbrido implementado en Brasil, el Control de Constitucionalidad ejercido mediante las figuras antes mencionadas, la materia tributaria no queda exenta de la Declaratoria de Inconstitucionalidad, a pesar del interés que representa la recaudación de ingresos (Álvarez, 2014, p. 67.).

Finalmente, es posible mencionar que, el objeto del Control Constitucional en este sistema jurídico, hablando respectivamente a la Declaratoria General de Inconstitucionalidad de las normas tanto generales como aquellas propias de la materia tributaria, es la de obtener la declaración de constitucionalidad de toda ley o acto normativo federal, frente a la existencia de controversias relevantes sobre su legitimidad constitucional, con el fin de eliminar la inseguridad jurídica y establecer una orientación uniforme en cuanto a la validez o invalidez constitucional de la norma cuestionada (Álvarez, 2014, p. 228.).

A pesar de lo anterior, el sistema de Control Constitucional en Brasil resulta ser complejo debido a que, existe la posibilidad, dada la naturaleza y tipo de acto tributario que se pretenda combatir de recurrir a diversas forma de acción de Inconstitucionalidad; sin embargo, ya sea por omisión, en las que la propia autoridad incurre en la creación y aplicación de una norma tributaria inconstitucional o por la solicitud directa del gobernado, o bien, que una acción directa de inconstitucionalidad pueda repercutir de forma indirecta en otros individuos, lo que se busca y tiene como efecto es, la Declaración de Inconstitucionalidad de la norma tributaria.

7. Perú

La incorporación de los procesos de inconstitucionalidad en el Derecho peruano debe sus orígenes a los procesos establecidos en el Derecho de los Estados Unidos de Norte América, de manera específica al caso *Marbury versus Madison* y su consecuente sentencia de la Suprema Corte (Gutarra, 2014, p. 4.).

En el proceso Constitucional peruano, la inconstitucionalidad se encuentra regulada desde 1993, mediante las diversas sentencias interpretativas emitidas por el Tribunal Constitucional, sentencias que involucran diversas interpretaciones de la norma fundamental (Gutarra, 2014, p. 4.).

Dentro de la Constitución de la República del Perú, se encuentra previsto de manera determinante que, las sentencias del Tribunal Constitucional son susceptibles de declarar la inconstitucionalidad de una norma que ha sido debidamente publicada en el Diario Oficial al día siguiente de la publicación, por lo que dicha norma es excluida del ordenamiento jurídico, sin efectos retroactivos pudiendo ser en todo o en parte (Ramos, 2018, p. 10).

Así mismo, en dicho sistema normativo se regula el control Constitucional mediante el *habeas corpus*, el juicio de Amparo, el *habeas data* y de manera específica la inconstitucionalidad, debiendo precisar que, al igual que en otros sistemas jurídicos, éste busca la declaración de inconstitucionalidad de la norma (Ramos, 2018, p. 10.).

En este sentido, los Procesos de inconstitucionalidad tienen como finalidad que las sentencias recaídas en dichos procesos tienen como resultado dejar sin efecto a las normas que se combaten, con alcances generales y sin efectos retroactivos. Ahora bien, propiamente en la materia tributaria, no existe excepción alguna prevista en la Carta Magna del Perú, lo que proporciona un alcance a todos los ámbitos del derecho. En otras palabras, toda norma que contravenga a la

Constitución y que en consecuencia el Tribunal Constitucional lo declare quedará sin efecto (Ramos, 2018, p. 10).

De acuerdo con el texto Constitucional, en materia tributaria cuando la norma que ha sido objeto de estudio y consecuentemente declarada de inconstitucional por el Tribunal Constitucional por haber contravenido a la norma fundamental, así como a uno o incluso a todos los principios Constitucionales, deben determinarse de manera expresa en la sentencia los efectos de su decisión en el tiempo, es decir, si el efecto fuera retroactivo, solo por cuanto al tiempo en que la norma estuvo vigente (Ramos, 2018, p. 11).

Respecto a la importancia del proceso de inconstitucionalidad, la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional de ese país, se destaca por sus argumentos valorativos de la norma Constitucional, debido a que dicha determinación de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de un dispositivo legal es determinada con relación a los valores que han sido reconocidos por la Constitución (Gutarra, 2014, p. 11).

Cabe destacar que, la función del Control de Constitucionalidad vigente implica que, al igual que ocurre en países como México, Colombia y España, al declararse la inconstitucionalidad de un texto legal, se lo expulsa del ordenamiento jurídico para evitar eventuales incongruencias, según la exigible tesis de que el ordenamiento sea armónico (Gutarra, 2014, p. 5.).

Los efectos de las sentencias de inconstitucionalidad devienen vinculantes para todos aquellos poderes y sujetos que deban aplicar las normas jurídicas. Por lo tanto, en este sentido, es posible el alcance de la inconstitucionalidad a las normas tributarias, debido a que el modelo constitucional determina la procedencia del proceso de inconstitucionalidad contra normas con rango de ley (Gutarra, 2014, p. 5.)

Resulta de gran importancia precisar que, para la materia tributaria, se determinan los efectos de la decisión en el tiempo en atención a la necesidad de fijar el marco de las situaciones jurídicas producidas mientras la norma cuestionada estuvo en vigencia (Gutarra, 2014).

Al igual que en otros sistemas jurídicos, en el Derecho Constitucional peruano, para interponer el proceso de inconstitucionalidad, se debe destacar una grave omisión en el esquema vigente, y cuyo alcance vincula a todos los poderes públicos del Estado, incluso a aquellos que ejercen funciones tributarias (Gutarra, 2014, p. 6.).

En síntesis, es posible señalar que, si bien es cierto, en diversos países de América Latina la protección Constitucional se ejerce de una forma que dicha función recae en las Supremas Cortes de Justicia, y así mismo, existen diversas figuras para tales fines, siendo una de ellas, la Declaratoria General de Inconstitucionalidad o bien la Acción de Inconstitucionalidad, independientemente de su denominación, lo cierto es que, cada una de ellas tiene como consecuencia intrínseca la Declaratoria General de Inconstitucionalidad de una norma general, incluso dicha figura se encuentra prevista en el ordenamiento Constitucional como la Cuestión de Inconstitucionalidad. Pero lo cierto es que, cualquiera que sea su denominación, busca excluir del ordenamiento Constitucional a las normas que de manera específica en materia tributaria son declaradas inconstitucionales.

8. La Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria en algunos otros países de América Latina

En este apartado se hace referencia a sistemas jurídicos Constitucionales en los que ha habido pequeños avances significativos en el tema de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria o, en los que existen figuras que no se denominan de esta manera, pero que dada su naturaleza persiguen el mismo objetivo, tal es el caso de Ecuador y Bolivia, en los que el Control Constitucional ha dado sus primeros avances hacia la materia tributaria.

La justicia constitucional en materia tributaria por medio del Control Constitucional se ha visto influenciada por el modelo europeo. En algunos países de América Latina no existe una figura de Declaración General de Inconstitucionalidad de las normas tributarias. Este es el caso de Ecuador, en donde el Tribunal Constitucional cuenta con poderes jurisdiccionales y de control de la Constitucionalidad en todas las materias, alcanzando a la materia tributaria (Álvarez, 2015, 70.).

En Bolivia, se ejerce el control concentrado de la Constitucionalidad desde el año 1999. La norma fundamental otorga al Poder Judicial competencia para conocer sobre protección de derechos y garantías integrantes del bloque de constitucionalidad, control normativo de la constitucionalidad de los actos de gobierno, y sobre el control ejercido del poder estatal. Esta competencia posee un alcance a la materia tributaria (Álvarez, 2015, p. 70.).

En Guatemala, la Constitución Política de la República, en su artículo 266, autoriza la promoción de inconstitucionalidad de ley en casos concretos, como una garantía para la defensa del orden constitucional. Se busca obtener una declaración judicial de inaplicabilidad de la normativa cuestionada en la decisión

de fondo del litigio en el que se promueve, por elemental resguardo de la supremacía constitucional (Jiménez, 2016, p. 268).

Dentro del sistema de Control Constitucional en Guatemala, dicha acción se presenta como modalidades para su planteamiento, el que pueda ser promovida como acción y como única pretensión, es decir, en proceso independiente, o promovida juntamente con otras pretensiones de cualquier índole (Jiménez, 2016, p. 268).

9. España

En España no se encuentra prevista la figura de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad, pero el ordenamiento Constitucional se ocupa de un control Constitucional en el que solo pueden instar los Jueces y Tribunales ordinarios, siendo posible su acción en cualquier momento, siempre y cuando exista una duda sobre la Constitucionalidad de la norma que se pretende aplicar y de cuya validez dependa el fallo (Álvarez, 2015, p. 75.).

El órgano jurisdiccional competente para conocer de dicha cuestión de inconstitucionalidad es el Tribunal Constitucional, al igual que a través del recurso de inconstitucionalidad, garantiza la supremacía de la Constitución y enjuicia la conformidad o disconformidad con ella de las leyes, disposiciones normativas y actos con fuerza de ley del Estado y de las Comunidades Autónomas, con alcances a la materia tributaria (La cuestión p. 4).

En el caso de España, se le conoce como la “Cuestión de Inconstitucionalidad”, a pesar de ello, la única diferencia radica en su denominación, pero sus formalidades, supuestos de procedencia y efectos son los mismos a la Declaratoria General de Inconstitucionalidad.

Otra forma de procedencia de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad, en este caso, de la Cuestión de Inconstitucionalidad es aquella que puede plantearse al conocer de un juicio de Amparo en contra de un acto de aplicación de una ley que pudiera ser inconstitucional (Álvarez, 2015, p. 75.).

Toda vez que solo se puede plantear de oficio o a instancia de parte, por Jueces y Tribunales y han de hacerlo cuando consideren que una norma con rango de ley aplicable al proceso del que conocen y de cuya validez dependa la decisión que hayan de adoptar en el mismo, pueda ser contraria a la Constitución (Muñoz, 2018, p. 3).

En materia tributaria, se puede concluir que la Cuestión de Inconstitucionalidad busca concluir lo relativo al objeto del control de constitucionalidad de las normas con fuerza de ley, conviene realizar una breve referencia respecto del control de aquellas que son anteriores a la Constitución. La supremacía constitucional despliega sus efectos no sólo sobre las normas posteriores a la Constitución sino también sobre las normas preconstitucionales, de manera que sus contenidos no pueden ir contra lo dispuesto en la Norma Fundamental (Pérez, 2015, p. 132.).

En el ordenamiento jurídico español la aplicación y cobro de los tributos se encuentra justificada en un deber general de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos para cubrir las necesidades del Estado y los gobernados (Rojas, 2013, p.9.).

Así mismo, el sistema tributario español se encuentra construido sobre los principios de universalidad, individualidad, igualdad, progresividad, no confiscatoriedad y capacidad económica. Estos principios, especialmente el de universalidad conllevan a la contribución al sostenimiento del gasto público de acuerdo con la capacidad de cada uno de los gobernados (Rojas, 2013, p.9.).

En el Derecho Constitucional Español es posible sustentar una Declaración de Inconstitucionalidad de una ley por parte del Tribunal Constitucional mediante un recurso de control abstracto, precisamente mediante la cuestión de inconstitucionalidad (Rojas, 2013, p.9.).

Aterrizado al ámbito tributario, el tema de la inconstitucionalidad de las medidas estatales de tipo financiero requiere de la intervención del aparato jurisdiccional para dar protección contra aquellas acciones que impacten en el ámbito financiero y que afecten los derechos y libertades de los gobernados (Rojas, 2013, p.9.).

Al igual que ocurre en otros países, en España existe una prohibición a las iniciativas populares o proposiciones de ley, incluso de las sentencias generales en materia tributaria. La Constitución española excluye a la iniciativa popular en materia de leyes tributarias como una forma de garantía de unidad financiera (Rojas, 2013, p.9.).

Sin embargo, dentro de este sistema normativo se considera que la posibilidad de declarar normas inconstitucionales en materia tributaria con alcances *erga omnes* sea suprimida, pues implica que los contribuyentes que se encuentran en la posibilidad de promover un juicio de amparo respectivo obtengan sentencias favorables y se coloquen en una situación de ventaja respecto de los que no se encuentran en dicha posibilidad y con menos recursos (Rojas, 2013, p.9.).

La desigualdad social que afecta a la Declaratoria General de Inconstitucionalidad implica una desigualdad con efectos económicos para medianos y grandes contribuyentes, ya que éstos se ven mayormente beneficiados respecto a los pequeños contribuyentes, esto debido a que éstos últimos no pueden afrontar las cargas contributivas que implican las disposiciones que son declaradas como inconstitucionales (Rojas, 2013, p.10.).

En otras palabras, la cuestión de inconstitucionalidad en el Derecho español es una vía mediante la cual, todo particular, encontrándose legitimado para recurrir en vía del juicio de Amparo, pueda iniciar un control de Constitucionalidad de la ley de manera directa cuando no le es permitido, teniendo alcance a la materia tributaria de forma indirecta (Álvarez, 2015, p. 78.).

10. Conclusión

De forma general, es posible afirmar que, derivado del estudio comparado realizado a la figura de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria, se desprende que, dicha figura es en general, un medio de Control Constitucional previsto dentro de los diversos sistemas jurídicos procesales Constitucionales analizados de forma comparada, esto es que, en todos los países que se analizaron, la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria se encuentra prevista como una forma de proteger a los gobernados y a sus Derechos Humanos en aquellos supuestos en que el Estado emite actos, que pueden materializarse mediante la aplicación de normas jurídicas que vulneran la esfera jurídica tributaria y que por consecuencia, causan agravios cuando se implementan impuestos o aranceles excesivos o que resultan imposibles para cierta parte de la población.

En este mismo sentido, se concluye que, si bien es cierto, no existe una denominación uniforme respecto a la figura jurídica en análisis, es cierto que, con diversas denominaciones su naturaleza, supuestos de procedencia, requisitos de procedencia y efectos normativos son semejantes y guardan una gran similitud en todos los sistemas jurídicos que fueron objeto de estudio.

Por lo tanto, se concluye que, la Declaratoria General de Inconstitucionalidad se ha posicionado como una figura de naturaleza procesal Constitucional, cuyos efectos son la tutela de los derechos humanos de los gobernados en materia tributaria, prevista y aplicable sin impedimento alguno en diversos ordenamientos jurídicos.

11. Fuentes de consulta

Aliaga, E. (2015). Algunos aportes entorno a la Acción Declarativa de Inconstitucionalidad y su carácter preventivo. Argentina: Universidad de Buenos Aires.

Álvarez, F. (2015). Mecanismos de Control Constitucional de normas generales por vía de acción. México: Universidad Autónoma de Sinaloa.

Álvarez, J. (2014). Estudio comparado de la exclusión de la materia tributaria de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad. México: Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo.

Carías, A. (2019). La acción de Inconstitucionalidad mexicana a la luz del Derecho Constitucional comparado. Venezuela: Universidad Central de Venezuela.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (2024): Recuperado de: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>

Cotrina, M. (2018). El Neo Constitucionalismo o Constitucionalismo contemporáneo como teoría jurídica y el nuevo papel de los jueces. Perú: Corte Superior de Justicia del Perú.

Cruz, V. (2018). La desaplicación de normas estatutarias por parte del Tribunal Supremo Constitucional. Costa Rica: Universidad de Costa Rica.

Garát, P. (2014). La Constitucionalización del Derecho Tributario. Uruguay: Universidad Católica del Uruguay.

García, J. (2019). La declaratoria General de Inconstitucionalidad y la Acción Declarativa de Inconstitucionalidad. Un estudio comparado México-Argentina. Argentina: Universidad Austral de Argentina.

Gutarra, E. (2014). El proceso de inconstitucionalidad: Desarrollo, límites y retos. Perú: Poder Judicial del Perú.

Jiménez, M. (2016). Los efectos del fallo declaratorio de inconstitucionalidad. Guatemala: Centro de Estudios Constitucionales.

Medina, P. (2013). Comparación Constitucional entre la Declaratoria General de Inconstitucionalidad y la Acción Pública de Inconstitucionalidad en Colombia en materia Tributaria. México: Universidad de Guanajuato.

Medina, P. (2015). Comparación Constitucional entre la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en México y la Acción Pública de Inconstitucionalidad en Colombia en materia Tributaria. México: UNAM.

Mendoza, J. (2018). Globalización y neo Constitucionalismo en México a partir de las reformas de 2011, en materia de Derechos Humanos y Amparo. México: Universidad Autónoma del Estado de México.

Mpolás, A. (2019). La Declaratoria General de Inconstitucionalidad: Un Instrumento para el Control de Constitucionalidad de normas en el Derecho Brasileño. México: Universidad Autónoma del Estado de México.

Muñoz, L. (2018). La cuestión de Inconstitucionalidad: Un estudio comparado. España: Universidad de Madrid.

Olvera, S. (2019). La Declaratoria General de Inconstitucionalidad. México: Escuela Libre de Derecho

Pérez, P. (2015). La Cuestión de Inconstitucionalidad en el Derecho Español. Chile: Centro de Estudios Constitucionales de Santiago de Chile.

Ramos, L. (2018). Estudio comparado de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia Tributaria México-Perú. México: Universidad de Celaya-México.

Rojas, M. (2013). Análisis de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad y su excepción en materia tributaria. México: Universidad Autónoma de Nayarit.

Vargas, V. (2012). Efectos de la Declaratoria General de Inconstitucionalidad en materia tributaria en la Ley de Fortalecimiento de la gestión tributaria en Costa Rica. Costa Rica: Universidad Latinoamericana de Ciencia y Tecnología.

Venegas, J. (2019). Declaratoria General de Inconstitucionalidad y Justicia Tributaria. México: Universidad Autónoma de Querétaro.