

**LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL FUNCIONARIO
PÚBLICO EN EL EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS**

**THE PATRIMONIAL RESPONSABILITY OF PUBLIC OFFICER IN
THE ATTACHMENT OF BANK ACCOUNTS**



J. Arturo Sánchez Aceves¹

SUMARIO: Sumario: 1. Introducción. 2. La Facultad Económica Coactiva y el Inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución. 3. La Inconstitucionalidad de los Supuestos del Embargo Precautorio en Materia Tributaria. 4. La introducción de la Figura del Aseguramiento de Bienes. 5. El Embargo de Cuentas Bancarias Sin Que Existan Créditos Fiscales. 6. La Responsabilidad Patrimonial del Funcionario Público en el Embargo de Cuentas Bancarias. Fecha de recepción 13 de octubre de 2014. Fecha de aceptación 13 de Noviembre de 2014.

Resumen: El embargo precautorio de las cuentas bancarias que las autoridades fiscales han venido realizando, sin que exista todavía adeudo tributario alguno, está ocasionando daños y perjuicios a los gobernados, a pesar de que se ha

¹ Profesor Investigador en la División de Estudios Jurídicos del Centro Universitario de la Ciénega de la Universidad de Guadalajara, y Profesor de la Maestría en Impuestos de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Querétaro.

declarado inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. En este trabajo se propone introducir esta irregular actuación de las autoridades, dentro de los supuestos del Régimen de Responsabilidad Patrimonial contenido en el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Abstract: The preventive seizure of the banking accounts that the tax authorities have been executing, when there is not yet a tax debt, are producing serious damages to the taxpayers, even when this kind of actions have been declared unconstitutional for the Supreme Court. In this paper, we propose to include this irregular execution into the legal cases of liability that are in the article 34 of the law (Ley del Servicio de Administración Tributaria).

Palabras claves: Responsabilidad patrimonial, cuentas bancarias, embargo.

Keywords: Patrimonial responsibility, bank accounts, though.

1. Introducción.

La importante reforma constitucional de julio del 2011 en materia de derechos humanos y amparo, introdujo en nuestro país cambios significativos, de entre los cuales destacan la necesidad de interpretar las normas relativas a los derechos humanos de conformidad con nuestra Constitución, y ahora también conforme a los tratados internacionales de la materia (control de convencionalidad), y además favorecer la protección de las personas de la manera más amplia (principio pro homine).

Sin embargo, consideramos que no resulta suficiente instituir en la Constitución los derechos humanos, de la forma tan amplia como se llevó a cabo, sino que también es necesario reforzar el régimen de responsabilidad del Estado y de sus funcionarios, en especial cuando se llevan a cabo prácticas irregulares que vienen a tener un impacto importante en la certeza jurídica de los gobernados.

Lo anterior adquiere mayor importancia, cuando las actuaciones irregulares provienen de funcionarios hacendarios, ya que éstos están investidos de las mayores atribuciones que puede tener una autoridad en nuestro sistema jurídico mexicano.

En los últimos años, las autoridades han estado llevando a cabo, de forma constante, el embargo de cuentas bancarias², las cuales quedan inmovilizadas con la simple solicitud que las autoridades realizan a las instituciones financieras, lo que provoca la inmediata paralización de las actividades de los contribuyentes, al no poder ejercer libremente las cantidades contenidas en las cuentas bancarias, situación que llega a continuar por un largo periodo, violándose en perjuicio de los gobernados, sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad y certeza jurídica y propiedad.³

Lo grave del asunto, es que muchas veces, este “embargo precautorio de cuentas bancarias” se lleva a cabo por parte de las autoridades hacendarias, sin que exista todavía adeudo fiscal alguno, lo que además de ser completamente injusto para los gobernados, provoca una incertidumbre jurídica total, pues este tipo de embargo así realizado se convierte en una arma temible a favor de la autoridad, pero utilizada de forma perversa y sin que muchas veces merezca ningún tipo de indemnización para el contribuyente afectado.

En razón de lo anterior, en este trabajo se presenta una propuesta de incluir esta irregular actuación de la autoridad, como una falta grave dentro del régimen patrimonial del Estado, con la finalidad de que se inhiba este tipo de acciones,

² En este sentido, se recomienda consultar las diversas recomendaciones que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ha realizado a las autoridades administrativas. Como por ejemplo, las recomendaciones 03, 04, 05, 12 y 17, todas del ejercicio fiscal de 2012.

³ Cfr. Recomendación No. 04/2012/PRODECON(OP/0529/2012, Exp.: 619_I-QR-234/2012-B, emitida por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el 28 de marzo de 2012, p.4. Cfr. <http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/RecomendacionesSPDC/2012/04-2012-recomendacion/>.

sobre todo tomando en cuenta que el realizar el embargo de cuentas bancarias, sin que exista todavía adeudo fiscal determinado en cantidad líquida, ha sido considerado ya como una violación a nuestra carta magna por parte del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

2. La Facultad Económica Coactiva y El Inicio del Procedimiento Administrativo de Ejecución.

Las facultades inherentes de todo sujeto activo de la relación jurídica tributaria son la determinación de créditos fiscales; la recaudación y cobro de contribuciones, y finalmente, la facultad económica coactiva. Respecto a la facultad económica coactiva, es importante recordar aquí al ya desaparecido Maestro Ignacio Burgoa, quién señalaba que en realidad esta facultad venía a constituirse como una de las pocas excepciones a la garantía de audiencia, ya que a través de esta facultad, el fisco puede cobrar adeudos fiscales de forma directa a los contribuyentes, sin acudir previamente ante un tribunal.⁴

Se trata de una de las facultades más importantes y extraordinarias atribuida a cualquier autoridad en nuestro país, y se ejerce a través del procedimiento administrativo de ejecución, entendido como "... el conjunto de actos administrativos que lleva a cabo la autoridad fiscal, en ejercicio de su facultad económica coactiva, para exigir el pago de créditos fiscales no cubiertos, ni garantizados dentro de los plazos señalados por la ley con el propósito de recaudar los importes debidos, aun en contra de la voluntad del deudor."⁵

⁴ Burgoa Ignacio, "Las Garantías Individuales", Ed. Porrúa, 26ª edición, México, 1994, pp. 560-562, ISBN 968-432-304-2.

⁵ Carrasco Iriarte, Hugo. "Derecho Fiscal I, Introducción y Generalidades, Colección de Derecho Fiscal", Editores IUR, Segunda Edición, México 2003, p. 379.

El procedimiento administrativo de ejecución se encuentra regulado por el artículo 145, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, que dice:

“Artículo 145. Las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley, mediante procedimiento administrativo de ejecución.”

De la anterior transcripción, se advierte que las autoridades fiscales no pueden cobrar nada, sino únicamente “créditos fiscales”, y después el fisco tampoco podrá cobrar de forma inmediata los adeudos fiscales, sino que tendrá que esperar a que fenezcan “los plazos señalados por la ley”.

En otras palabras, la facultad económica coactiva no puede practicarse por las autoridades fiscales a su libre arbitrio, sino que, tienen que ejercerla necesariamente a través de una serie de pasos regulados en el Capítulo III, del Código Fiscal de la Federación, que se intitula “El Procedimiento Administrativo de Ejecución”.

De esta manera, la norma legal antes citada establece dos requisitos para que el fisco pueda iniciar el procedimiento administrativo de ejecución:

- a) Primero, que exista un crédito fiscal, sin que haya sido pagado o garantizado, y
- b) Segundo, que este crédito fiscal ya sea exigible.

La existencia de un crédito fiscal es fundamental para el cobro de un adeudo de índole tributario. Es decir, mientras no exista un crédito fiscal la autoridad administrativa no puede iniciar el procedimiento administrativo de ejecución. Ahora bien, preguntamos: ¿qué se requiere para que exista un crédito fiscal? Se necesita

que previamente el particular, o en su caso las autoridades administrativas, realicen o formulen una determinación o liquidación de créditos fiscales.

Se trata de una figura jurídica tributaria de gran relevancia, podríamos decir que de la misma importancia que el hecho imponible. Precisamente, una vez que se lleva a cabo en la vida real la hipótesis jurídica contenida en la ley de cuya realización nace la obligación fiscal —el hecho imponible o hecho generador—, se requiere en forma posterior de la determinación o liquidación para individualizar la obligación fiscal y convertir ésta en un adeudo que pueda ser cobrado por la autoridad fiscal, previo el vencimiento de los plazos que la ley otorga para pagar o garantizar dicho adeudo ya convertido en crédito fiscal.

Dicho de otra manera, la determinación o “ascertamiento” como lo llamaron en la escuela italiana, “... es un acto u operación posterior al señalamiento en la ley, de las circunstancias o presupuestos de hecho de cuya producción deriva la sujeción del tributo”⁶, y constituye un procedimiento que tiene por propósito constatar que los elementos configurativos del hecho generador de una obligación tributaria se han dado en la realidad y por ende concluir con certeza que ha surgido una determinada obligación tributaria.⁷

Así pues, la determinación permite “la constatación de la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.”⁸

Ahora bien, una vez que “nace un crédito fiscal”, en virtud de la determinación o liquidación, la obligación fiscal se transforma en un adeudo fiscal que ya puede ser

⁶ De la Garza, Sergio Francisco. “Derecho Financiero Mexicano”, Editorial Porrúa, 1ª edición, México, 1964, p. 555.

⁷ Cfr. Jiménez González, Antonio. “Lecciones de Derecho Tributario”, Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S. A. de C. V., Cuarta Edición, México, 1997, p. 290.

⁸ Rodríguez Lobato, Raúl, “Derecho Fiscal”, Editorial Harla, Cuarta Edición, México, 1996, p. 121.

cobrado por la autoridad, pero hasta que se venzan los plazos establecidos en la ley para su pago o garantía. A esto se le llama la exigibilidad del crédito fiscal, pues la norma legal ya citada con anterioridad, establece que las autoridades fiscales “exigirán el pago de créditos fiscales” que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley. Por lo que ahora nos preguntamos cuáles son estos plazos, cuya contestación la encontramos en el artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, que dice:

“Artículo 65. Las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación, excepto tratándose de créditos fiscales determinados en términos del artículo 41, fracción II de este Código en cuyo caso el pago deberá de realizarse antes de que transcurra el plazo señalado en dicha fracción.”

La norma legal antes referida es clara, la regla general consiste en que los créditos fiscales deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, “*dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación*”, de tal forma que si un contribuyente, una vez que ha surtido efectos la notificación de la determinación del crédito fiscal, deja pasar el plazo de treinta días, sin pagar o garantizar el mismo, sufrirá como consecuencia que el crédito fiscal se convierta en exigible.

Este plazo era en forma anterior de cuarenta y cinco días, pero al ser ahora de treinta días, se ha reducido este término en perjuicio del contribuyente, pues una vez que se convierte el crédito fiscal en exigible, las autoridades fiscales podrán legalmente iniciar el procedimiento administrativo de ejecución.

3. La Inconstitucionalidad de los Supuestos del Embargo Precautorio en Materia Tributaria.

Tal y como ya lo comentamos, el primer párrafo del artículo 145 del Código Fiscal Federal, tiene un sentido claro y sencillo: el procedimiento administrativo de ejecución no puede iniciar si no existe crédito fiscal y éste no es ya exigible.

No obstante lo anterior, en el segundo párrafo de esta misma norma legal, se establecía una posibilidad enteramente ajena a los principios de existencia y exigibilidad del crédito fiscal, como requisitos legales previos al inicio del procedimiento administrativo de ejecución.

En efecto, este segundo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el año de 2006, señalaba lo siguiente:

“Art. 145. ...

Se podrá practicar embargo precautorio, sobre los bienes o la negociación del contribuyente, para asegurar el interés fiscal, cuando:

I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.

II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.

III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.

IV. El crédito fiscal no sea exigible pero haya sido determinado por el contribuyente o por la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando a juicio de ésta exista peligro inminente de que el obligado realice cualquier maniobra tendiente a evadir su cumplimiento. En este caso, la autoridad trabará el embargo precautorio hasta por un monto equivalente al de la contribución o contribuciones determinadas, incluyendo sus accesorios. Si el pago se hiciera dentro de los plazos legales, el contribuyente no estará obligado a cubrir los gastos que origine la diligencia y se levantará el embargo.

V. Se realicen visitas a los contribuyentes con locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el embargo trabado.”

De lo anterior, se puede constatar que el legislador precisó cinco supuestos que se contraponen completamente a lo estipulado en el primer párrafo del artículo 145 del ordenamiento jurídico que se comenta, pues permiten que se lleve a cabo un “embargo precautorio” en forma completamente diferente a los principios que constituyen la regla general para el inicio del procedimiento administrativo de ejecución.

En realidad se tenían dos tipos de supuestos para realizar un embargo precautorio:

a) Las supuestos contenidos en las fracciones I, II, III y V, del segundo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal Federal, que permitían a las autoridades

administrativas realizar este tipo de embargo **sin que siquiera existiera todavía un crédito fiscal**, y

b) La fracción IV de esta misma norma legal, que autoriza al fisco a llevar a cabo un embargo precautorio, **cuando ya existe crédito fiscal, pero éste todavía no es exigible**.

Es claro que los primeros supuestos van en contra de los principios contemplados en el primer párrafo del artículo 145, del Código Fiscal de la Federación, puesto que si el contribuyente se opone u obstaculice el inicio de una visita domiciliaria (fracción I), o bien, ya iniciada esta facultad de comprobación, el contribuyente desaparece o la autoridad supone que existe riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes (fracción II), o también se niegue a proporcionar la contabilidad (fracción III), y finalmente, se realiza el embargo en la vía pública cuando no puedan los locatarios demostrar la estancia legal de la mercancía (fracción V), en ninguno de estos casos se ha realizado todavía una determinación o liquidación, y por lo tanto, no puede existir todavía un crédito fiscal, y de esta manera no puede iniciarse el procedimiento administrativo de ejecución.

La situación comentada puso dudas respecto a si este embargo precautorio se encontraba dentro del procedimiento administrativo de ejecución, pues a pesar de encontrarse en la misma norma legal, se regulaban ambas figuras de manera muy diferente. Correspondió a la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, determinar que la figura del embargo precautorio constituye una medida preventiva que tiende a asegurar el interés fiscal, antes de la fecha en que el crédito esté determinado o sea exigible, y que por lo consiguiente, no debe considerarse que el embargo precautorio se ubique dentro del procedimiento administrativo de ejecución.⁹ Este esclarecimiento fue muy importante para las reformas que estaban por venir.

⁹ Cfr. Cfr. Época: Novena Época, Registro: 190314, Instancia: Pleno, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, Febrero de 2001, Materia(s):

Esta posibilidad de realizar por parte de las autoridades fiscales el embargo precautorio, sin que exista todavía crédito fiscal, fue impugnado de inconstitucional por los contribuyentes ante los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, con el argumento de que al no existir todavía determinación alguna, ni siquiera la propia autoridad fiscal conoce con certeza cuál es la cantidad líquida que se debe cobrar o el crédito que se debe asegurar.

En este orden de ideas, si bien es cierto que el embargo precautorio pretende proteger el interés fiscal, no menos cierto es que tal y como estaba redactada la norma legal, no se permitía establecer la existencia o no de un interés por parte del fisco para trabar el embargo precautorio sobre los bienes del contribuyente.

Este fue uno de los primeros argumentos sólidos que vinieron a definir la inconstitucionalidad del embargo precautorio, y que fue retomado por el propio Pleno de la Corte en la jurisprudencia cuyo rubro dice:

“EMBARGO PRECAUTORIO EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA *FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ VIOLA EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.*”¹⁰

El Pleno consideró que era inconstitucional otorgar facultades tan amplias a las autoridades administrativas, para decretar un embargo precautorio, dejando al arbitrio de la propia autoridad la determinación del monto del adeudo fiscal,

Administrativa, Tesis: 2ª./J. 7/2001, Página: 223, cuyo rubro dice: “EMBARGO FISCAL PRECAUTORIO. NO CONSTITUYE UN ACTO DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, POR LO QUE EN SU CONTRA NO PROCEDE EL RECURSO DE REVOCACIÓN PREVISTO EN EL ARTÍCULO 117, FRACCIÓN II, INCISO B), DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SIN PREJUZGAR SU PROCEDENCIA CONFORME A OTRA DISPOSICIÓN.”

¹⁰ Novena Época, No. de Registro: 200320, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo II, septiembre de 1995, Tesis P/J 17/95, p. 27.

además de que no existe justificación para llevar a cabo aseguramientos en “abstracto”, en nombre del interés fiscal, porque como ya se ha insistido, es indispensable el nacimiento de ese interés fiscal el que exista la determinación de un crédito fiscal.

Lo anterior, porque la determinación de una contribución constituye un requisito indispensable del interés fiscal, por lo que sí no existe dicha liquidación, es obvio que no hay razones objetivas para aplicar la medida precautoria.¹¹

A partir de esta jurisprudencia, se comenzaron a publicar otras en el mismo sentido, pero con respecto a cada uno de los supuestos de embargo precautorio contenidos en la fracciones I, II, III y V, del segundo párrafo, del artículo 145 del Código Tributario Federal, tal y como se puede constatar con los rubros de las siguientes jurisprudencias:

“EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVEE, (VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE 1996), ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.”¹²

“EMBARGO PRECAUTORIO. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 145, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES VIOLATORIO DEL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL.”¹³

¹¹ Idem.

¹² Novena Época, No. de Registro: 196925, Instancia: Pleno, Tesis jurisprudencial, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo VII, enero de 1998, Tesis P.I/98, p. 102.

¹³ Novena Época, No. de Registro: 174733, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia: Materia Administrativa, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIV, julio de 2006, Tesis I.5o.A/ J/8, p. 926.

4. La introducción de la Figura del Aseguramiento de Bienes.

Toda vez que la tendencia del Pleno de la Corte y demás Tribunales del Poder Judicial de la Federación, era declarar inconstitucional los diferentes supuestos de embargo precautorio, sin que existiera previamente el crédito fiscal, se inicio la búsqueda de otras alternativas por parte de las autoridades fiscales, que buscaron el apoyo del legislador.

En virtud de lo anterior, se introduce al Código Tributario Federal para el ejercicio fiscal de 2007, un artículo 145-A, para trasladar los mismos supuestos contenidos en las fracciones I, II, III, y V, del anterior segundo párrafo del artículo 145 del Código Fiscal Federal, pero ahora no bajo la fórmula de embargo precautorio, sino como aseguramiento de bienes, pretendiendo con ello evitar la inconstitucionalidad declarada por los Tribunales del Poder Judicial.

El artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación, establecía lo siguiente:

“Art. 145-A. Las autoridades fiscales podrán decretar el aseguramiento de los bienes o la negociación del contribuyente cuando:

- I. El contribuyente se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales o no se pueda notificar su inicio por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.
- II. Después de iniciadas las facultades de comprobación, el contribuyente desaparezca o exista riesgo inminente de que oculte, enajene o dilapide sus bienes.
- III. El contribuyente se niegue a proporcionar la contabilidad que acredite el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que se está obligado.

IV. Se realicen visitas a los contribuyentes con locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública y dichos contribuyentes no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes, ni exhibir los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que vendan en esos lugares. Una vez inscrito el contribuyente en el citado registro y acreditada la posesión o propiedad de la mercancía, se levantará el aseguramiento realizado.”

En los casos anteriores, la autoridad que practique el aseguramiento deberá levantar acta circunstanciada en la que precise las razones para hacerlo.

El aseguramiento precautorio quedará sin efectos si la autoridad no emite, dentro de los plazos a que se refieren los artículos 46-A y 48 de este Código en el caso de las fracciones II Y III, y de 18 meses en el de las fracciones I y IV, contados desde la fecha en que fue practicado, resolución en la que determine créditos fiscales. Si dentro de los plazos señalados la autoridad determina algún crédito, dejará de surtir efectos el aseguramiento precautorio y se proseguirá el procedimiento administrativo de ejecución conforme a las disposiciones de este Capítulo, debiendo dejar constancia de la resolución y de la notificación de la misma en el expediente de ejecución.”

De la lectura anterior, es evidente que las fracciones I, II, III y IV, contenidas en el anterior segundo párrafo del artículo 145, coinciden exactamente con las fracciones de la norma legal antes citada, y únicamente la fracción V anterior se convierte ahora en fracción IV, es decir, fueron copiadas puntualmente con punto y coma por parte del legislador.

Nos preguntamos aquí, ¿qué diferencia existe entre embargo precautorio y aseguramiento de bienes? ¿Qué significa aseguramiento precautorio? ¿Se puede

cambiar la naturaleza de las cosas, cambiando únicamente de número de artículo y de nombre de figura jurídica?

Respecto al aseguramiento de bienes del artículo 145-A del Código Tributario, las primeras tesis que surgieron, señalaban precisamente que continuaba la inconstitucionalidad de estos supuestos por lo siguiente:¹⁴

- Que la ejecución del aseguramiento de bienes generaba consecuencias similares a las que producía el embargo precautorio.
- Que a través de esta distinción de embargo y aseguramiento se pretendía corregir el vicio de inconstitucionalidad, pero dejaba a la apreciación subjetiva de la autoridad la forma de ejecutar esta medida, pues no limitaba el monto en que pueda practicarse.
- Que se afectaba en forma desmedida el patrimonio del gobernado, a pesar de que todavía no se ha determinado el incumplimiento de alguna obligación fiscal.
- Que al tratarse ahora de una medida precautoria, no se puede inmovilizar inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores y otros que impidan su normal desarrollo.

Es claro pues que, de forma indudable, se conservaron los mismos vicios entre el llamado aseguramiento de bienes y el embargo precautorio, y no obstante, se comenzaron a emitir tesis en contrario a la inconstitucionalidad declarada primeramente. El argumento que salió a flote consistió en señalar que "... el aseguramiento de bienes no debe confundirse con el embargo precautorio, pues

¹⁴ Cfr. Época: Novena Época, Registro: 172610, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXV, Mayo de 2007, Materia(s): Administrativa, Tesis: I.8o.A.116 A, Página: 2027.

aquél constituye una medida, cuya característica principal reside en la actuación del gobernado frente al ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, esto es, para comprobar que cumpla con las normas en materia fiscal, mas no en garantizar el interés fiscal ante un crédito previamente determinado.”¹⁵

En este sentido, se emitió una Tesis, cuyo rubro se contrapone totalmente a todas las tesis que se habían emitido respecto a las inconstitucionalidades, tanto del embargo precautorio, como del aseguramiento de bienes. Esta Tesis señaló lo siguiente:¹⁶

“EMBARGO PRECAUTORIO EN MATERIA FISCAL. ES UNA INSTITUCIÓN DIFERENTE DEL ASEGURAMIENTO DE BIENES (INTERPRETACIÓN DEL MODIFICADO ARTÍCULO 145 Y DEL VIGENTE ARTÍCULO 145-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).- El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia P./J. 17/95, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo II, septiembre 1995, página 27, con el rubro: "EMBARGO PRECAUTORIO. EL ARTÍCULO 145 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LO PREVÉ VIOLA EL ARTÍCULO 16 DE LA CONSTITUCIÓN.", estableció que la traba del embargo precautorio sobre bienes del contribuyente, sin encontrarse determinada o cuantificada la obligación fiscal, resulta contraria al artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al crearse un estado de incertidumbre en el contribuyente quien desconoce la justificación del aseguramiento para garantizar un supuesto crédito fiscal

¹⁵ Época: Novena Época, Registro: 169551, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Junio de 2008, Materia(s): Administrativa, Tesis: III.2o.A.176 A, Página: 1209

¹⁶ Época: Novena Época, Registro: 165267, Instancia: Primera Sala, Tipo de Tesis: Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXXI, Febrero de 2010, Materia(s): Administrativa, Tesis: 1a. XXII/2010, Página: 116.

con un monto no determinado, sin que la finalidad de proteger el interés fiscal justifique dicha medida, lo cual dio lugar a la modificación del precepto 145 del Código Fiscal de la Federación y a la emisión del vigente artículo 145-A del mismo ordenamiento que contiene la institución del aseguramiento de bienes, la cual es de naturaleza diversa al embargo precautorio en materia fiscal. Así, la diferencia entre ambas instituciones se da porque el aseguramiento de bienes no siempre busca garantizar el interés fiscal vinculado a un adeudo tributario o a su cobro, sino que persigue fines sociales o económicos, o salvaguardar la salud pública o el comercio interior, haciendo que cese el acto prohibitivo para no causar daños irreparables a dichos bienes jurídicos, esto es, ambas instituciones constituyen, para efectos prácticos, un aseguramiento o embargo de bienes, pero mientras el embargo precautorio tiene por objeto asegurar el cobro de una deuda tributaria sin ser exigible, el aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de un adecuado ejercicio proporcional al daño que pretende evitarse, pues garantiza que el contribuyente no se oponga u obstaculice la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, o que el procedimiento administrativo de visita domiciliaria no pueda comenzar por haber desaparecido el contribuyente o por ignorarse su domicilio, de esta manera la medida preventiva sería acorde con el principio de seguridad jurídica porque existe proporcionalidad y coherencia con el objeto, pues mediante el aseguramiento puede descubrirse el estado fiscal del sujeto obligado, permitirse el funcionamiento de la negociación, y no parece necesario para cumplir con el propósito, inmovilizar el resto de los bienes de una empresa, como inmuebles, cuentas bancarias, depósitos o valores, porque no hay seguridad que determine correctamente su situación fiscal, sino simular un mecanismo de garantía para futuros créditos fiscales, lo cual sería objeto de un análisis de legalidad de una situación concreta.”

Amparo en revisión 1936/2009. Tour Pacific, S.C. 11 de noviembre de 2009. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretario: Emmanuel G. Rosales Guerrero.

De lo que hemos expuesto hasta aquí respecto a estas dos figuras jurídicas tributarias, tenemos que existe contradicción entre las Tesis que hemos venido citando, pues las primeras que fueron publicadas, claramente señalaban que no sólo los supuestos de aseguramiento de bienes eran idénticos a los supuestos anteriores del embargo precautorio, sino que también conservaban los mismos vicios de inconstitucionalidad.

En cambio, las Tesis publicadas con posterioridad insisten en que ambas instituciones constituyen, para efectos prácticos, un aseguramiento o embargo de bienes, pero mientras el embargo precautorio tiene por objeto asegurar el cobro de una deuda tributaria sin ser exigible, el aseguramiento de bienes es una medida provisional basada en la exigencia de velar por el interés público, como es la efectividad de la actuación de la autoridad y cuya validez depende de un adecuado ejercicio proporcional al daño que pretende evitarse.

De cualquier forma, no se llegó a emitir una verdadera contradicción entre los contenidos de estas Tesis, pues este controversial artículo 145-A del Código Fiscal de la Federación fue derogado, y algunos de sus supuestos fueron diseminados en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, en la reforma de 2009, y se introdujo el aseguramiento precautorio de bienes o negociaciones del contribuyente, pero como un medio de apremio más contenido en esta norma legal del Código Fiscal de la Federación.

5. El Embargo de Cuentas Bancarias Sin Que Existan Créditos Fiscales.

Ahora bien, respecto del embargo de cuentas bancarias, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por contradicción de tesis de marzo de 2011, consideró que, si bien no se autoriza a la autoridad el aseguramiento de otro tipo de bienes que no sea el aseguramiento de la contabilidad, en caso de que no pueda notificarse el inicio de las facultades de comprobación al contribuyente por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio, dicho aseguramiento constituye la única forma de hacerlo comparecer ante la autoridad fiscal, por lo que la medida en estos casos puede recaer en cualquier tipo de bienes que estén a su alcance, incluidas las cuentas bancarias.

De lo anterior, se rescata que las autoridades fiscales **no deben practicar , en términos generales, el aseguramiento de cuentas bancarias**, con fundamento en el artículo 145-A del Código, pues ahora su finalidad no reside en la determinación de un crédito fiscal, sino en el objetivo y causa eficiente de la conducta del contribuyente, es decir, el aseguramiento procede cuando el contribuyente adopte conductas o actitudes encaminadas a evadir el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, **y la única excepción consiste en el caso de que las autoridades no puedan notificar el inicio de las facultades** de comprobación al contribuyente por haber desaparecido o por ignorarse su domicilio.

Ahora bien, con respecto al *aseguramiento precautorio* de bienes o negociaciones del contribuyente, contenido ahora en el artículo 40, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el 27 de septiembre del 2012, colisionaron en el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los puntos de vista de la Primera y de la Segunda Sala de nuestro máximo tribunal.¹⁷

¹⁷ Versión Taquigráfica de la Sesión Pública Ordinaria del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, celebrada el jueves 27 de septiembre de 2012, pp. 16 a 40. https://www.scjn.gob.mx/PLENO/ver_taquigraficas/27092012PO.pdf

La Primera Sala señalaba en forma medular que el aseguramiento de bienes es contrario al principio de seguridad jurídica, porque restringe de forma excesiva e innecesaria los derechos de los Contribuyentes, al limitar el ejercicio de su derecho de propiedad e impedirles que continúen con la operación ordinaria de sus actividades.

Continuaban mencionando los miembros de esta Sala que la desproporcionalidad y falta de idoneidad de la medida de apremio se corrobora si se toma en cuenta que éste no fija límites materiales dentro de los cuales debe operar el aseguramiento.

La Segunda Sala, por el contrario, afirmaba que esta medida de apremio no viola el derecho de seguridad jurídica por el hecho de no establecer el monto respecto del cual debe operar el aseguramiento de los bienes o de la negación del contribuyente.

Agregaban los miembros de esta sala que al tratarse de una medida de apremio y no de una medida cautelar, es claro que su objeto no es garantizar el interés fiscal, sino compeler al particular para que permita el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades, de lo que se sigue que resulta innecesario señalar los límites materiales para su imposición.

No se permite pues a la autoridad actuar arbitrariamente, toda vez que para decretarla es necesario que el particular se oponga o impida el ejercicio de sus facultades de la autoridad fiscal.

Finalmente, por votación muy cerrada, el punto de vista de la Primera Sala, que considera inconstitucional la medida de apremio, fue la que prevaleció.

De todo lo expuesto hasta aquí, se colige que las autoridades fiscales no deben asegurar cuentas bancarias con fundamento en los artículos 40, fracción III, y 145-

A, ambos del Código Fiscal de la Federación, aunque este último ya derogado, es decir, **es violatorio de la seguridad jurídica asegurar cuentas bancarias cuando no exista crédito fiscal**, con excepción del caso en que no se pueda notificar al contribuyente en virtud de que éste desaparezca o se ignore su domicilio.

Desde nuestro punto de vista, la anterior definición del problema, nos parece del todo acertada, por todo lo que hemos venido comentando, pero además, porque las autoridades tienen otros medios de apremio como el uso de la fuerza pública, la aplicación de multas, o la querrela por delitos fiscales, así como la posibilidad de llevar a cabo la determinación presuntiva de créditos fiscales, es decir, no se deja a las autoridades fiscales sin poder ejercer debidamente sus demás facultades de comprobación.

Además de lo anterior, es importante mencionar que la regulación de la inmovilización de las cuentas bancarias se encuentra contenida en los artículos 156 BIS y 156 TER, ambos del Código Fiscal de la Federación, que señalan lo siguiente:

Artículo 156-Bis. La autoridad fiscal procederá a la inmovilización de depósitos bancarios, seguros o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realice en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, a excepción de los depósitos que una persona tenga en su cuenta individual de ahorro para el retiro, incluidas las aportaciones voluntarias que se hayan realizado hasta por el monto de las aportaciones efectuadas conforme a la Ley de la materia, de acuerdo con lo siguiente:

I. Cuando los créditos fiscales se encuentren firmes.

II. Tratándose de créditos fiscales que se encuentren impugnados y no estén debidamente garantizados, procederá la inmovilización en los siguientes supuestos:

- a) Cuando el contribuyente no se encuentre localizado en su domicilio o desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes.
- b) Cuando no esté debidamente asegurado el interés fiscal por resultar insuficiente la garantía ofrecida.
- c) Cuando la garantía ofrecida sea insuficiente y el contribuyente no haya efectuado la ampliación requerida por la autoridad.
- d) Cuando se hubiera realizado el embargo de bienes cuyo valor sea insuficiente para satisfacer el interés fiscal o se desconozca el valor de éstos.

Sólo procederá la inmovilización hasta por el importe del crédito fiscal y sus accesorios o, en su caso, hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir los mismos a la fecha en que se lleve a cabo la inmovilización. Lo anterior, siempre y cuando, previo al embargo, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas y los saldos que existan en las mismas.

La autoridad fiscal ordenará mediante oficio dirigido a la unidad administrativa competente de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas o de la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, según proceda, o bien a la entidad financiera o sociedad cooperativa de ahorro y préstamo a la que corresponda la cuenta, a efecto de que éstas últimas realicen la

inmovilización y conserven los fondos depositados. Para efectos de lo anterior, la inmovilización deberán realizarla a más tardar al tercer día siguiente a aquel en que les fue notificado el oficio de la autoridad fiscal.

Las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores que hayan ejecutado la inmovilización de los depósitos o seguros en una o más cuentas del contribuyente, deberán informar del cumplimiento de dicha medida a la autoridad fiscal que la ordenó, a más tardar al tercer día siguiente a la fecha en que se ejecutó, señalando el número de las cuentas, así como el importe total que fue inmovilizado. La autoridad fiscal notificará al contribuyente sobre dicha inmovilización, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que le hubieren comunicado ésta.

En los casos en que el contribuyente, la entidad financiera, sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores, haga del conocimiento de la autoridad fiscal que la inmovilización se realizó en una o más cuentas del contribuyente por un importe mayor al señalado en el segundo párrafo de este artículo, ésta deberá ordenar a más tardar dentro de los tres días siguientes a aquél en que hubiere tenido conocimiento de la inmovilización en exceso, que se libere la cantidad correspondiente. Dichas entidades o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo o de inversiones y valores, deberán liberar los recursos inmovilizados en exceso, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del oficio de la autoridad fiscal.

En caso de que en las cuentas a que se refiere el primer párrafo del presente artículo, no existan recursos suficientes para garantizar el crédito fiscal y sus accesorios, la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo de que se trate, deberá efectuar una búsqueda en su base de datos, a efecto de determinar si el contribuyente

tiene otras cuentas con recursos suficientes para tal efecto. De ser el caso, la entidad o sociedad procederá a inmovilizar a más tardar dentro de los tres días siguientes a aquél en que se les ordene la inmovilización y conservar los recursos depositados hasta por el monto del crédito fiscal. En caso de que se actualice este supuesto, la entidad o sociedad correspondiente deberá notificarlo a la autoridad fiscal, dentro del plazo de tres días contados a partir de la fecha de inmovilización, a fin de que dicha autoridad realice la notificación que proceda conforme al párrafo anterior.

La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberá informar a la autoridad fiscal a que se refiere el primer párrafo de este artículo, el incremento de los depósitos por los intereses que se generen, en el mismo período y frecuencia con que lo haga al cuentahabiente.

Los fondos de la cuenta del contribuyente únicamente podrán transferirse cuando el crédito fiscal relacionado, incluyendo sus accesorios quede firme, y hasta por el importe que resulte suficiente para cubrirlo a la fecha en que se realice la transferencia.

En los casos en que el crédito fiscal incluyendo sus accesorios, aún no quede firme, el contribuyente titular de las cuentas inmovilizadas podrá, de acuerdo con el artículo 141 de este Código, ofrecer una garantía que comprenda el importe del crédito fiscal, incluyendo sus accesorios a la fecha de ofrecimiento. La autoridad deberá resolver y notificar al contribuyente sobre la admisión o rechazo de la garantía ofrecida, o el requerimiento de requisitos adicionales, dentro de un plazo máximo de cinco días siguientes a la presentación de la garantía. La autoridad tendrá la obligación de comunicar a la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo el sentido de la resolución, enviándole

copia de la misma, dentro del plazo de cinco días siguientes a aquél en que haya notificado dicha resolución al contribuyente, si no lo hace durante el plazo señalado, la entidad o sociedad de que se trate levantará la inmovilización de la cuenta.

En ningún caso procederá la inmovilización de los depósitos o seguros, por un monto mayor al del crédito fiscal actualizado, junto con sus accesorios legales, ya sea que el embargo se trabe sobre una sola cuenta o en más de una. Lo anterior, siempre y cuando, previo al embargo, la autoridad fiscal cuente con información de las cuentas y los saldos que existan en las mismas.

Artículo 156-Ter. En los casos en que el crédito fiscal se encuentre firme, la autoridad fiscal procederá como sigue:

- I. Si la autoridad fiscal tiene inmovilizadas cuentas en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, o de inversiones y valores, y el contribuyente no ofreció una forma de garantía del interés fiscal suficiente antes de que el crédito fiscal quedara firme, la autoridad fiscal ordenará a la entidad financiera o sociedad cooperativa la transferencia de los recursos hasta por el monto del crédito fiscal, o hasta por el importe en que la garantía que haya ofrecido el contribuyente no alcance a cubrir el mismo. La entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo deberán informar a la autoridad fiscal, dentro de los tres días posteriores a la orden de transferencia, el monto transferido y acompañar el comprobante que acredite el traspaso de los fondos a la cuenta de la Tesorería de la Federación o de la autoridad fiscal que corresponda.

- II. Si el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna forma distinta a las establecidas en las fracciones I y III, del artículo 141 de este Código,

la autoridad fiscal procederá a requerir al contribuyente para que efectúe el pago del crédito fiscal en el plazo de cinco días siguientes a la notificación del requerimiento. En caso de no efectuarlo, la autoridad fiscal podrá, indistintamente, hacer efectiva la garantía ofrecida, o proceder en los términos de la fracción anterior, a la transferencia de los recursos respectivos. En este caso, una vez que la entidad financiera o la sociedad cooperativa de ahorro y préstamo, informe a la autoridad fiscal haber transferido los recursos suficientes para cubrir el crédito fiscal, la autoridad fiscal deberá proceder en un plazo máximo de tres días, a liberar la garantía otorgada por el contribuyente.

III. Si el interés fiscal se encuentra garantizado en alguna de las formas establecidas en las fracciones I y III, del artículo 141 de este Código, la autoridad fiscal procederá a hacer efectiva la garantía.

IV. Si el interés fiscal no se encuentra garantizado, la autoridad fiscal podrá proceder a la transferencia de recursos en los términos de la fracción I de este artículo.

En los casos indicados en este artículo, las entidades financieras o sociedades de ahorro y préstamo o de inversiones y valores deberán informar a la autoridad fiscal que ordenó la transferencia el monto transferido, a más tardar al tercer día siguiente de la fecha en que ésta se realizó. La autoridad fiscal deberá notificar al contribuyente la transferencia de los recursos, conforme a las disposiciones aplicables, a más tardar al tercer día siguiente a aquél en que se hizo de su conocimiento la referida transferencia.

Si al transferirse el importe el contribuyente considera que éste es superior al crédito fiscal, deberá demostrar tal hecho ante la autoridad fiscal con prueba documental suficiente, para que dicha autoridad proceda al reintegro

de la cantidad transferida en exceso en un plazo no mayor de veinte días a partir de que se notifique al contribuyente la transferencia de los recursos. Si a juicio de la autoridad fiscal las pruebas no son suficientes, se lo notificará dentro del plazo antes señalado, haciéndole saber que puede hacer valer el recurso de revocación correspondiente, o bien, presentar juicio contencioso administrativo.

El fisco federal será preferente para recibir la transferencia de fondos de las cuentas inmovilizadas de los contribuyentes para el pago de créditos provenientes de ingresos que la Federación debió percibir, en los mismos términos establecidos en el artículo 149 de este Código.

En los casos en que el fisco federal y los fiscos locales fungiendo como autoridad federal, concurrentemente ordenen en contra de un mismo deudor la inmovilización de fondos o seguros con base en lo previsto en el artículo anterior, la transferencia de fondos se sujetará al orden que establece el artículo 148 de este Código.

De todo lo anteriormente transcrito, sobresalen las fracciones I y II del artículo 156-BIS del Código Fiscal de la Federación, que de forma por demás diáfana establece que la inmovilización de cuentas bancarias procede hasta cuando los créditos fiscales se encuentren firmes, o bien, cuando éstos se encuentren impugnados y no estén debidamente garantizados.

En otras palabras, todo este procedimiento contenido en las normas legales antes descritas, no puede utilizarse sino cuando los adeudos fiscales ya se hayan determinado o liquidado, pero por ningún motivo en forma anterior, lo que coincide perfectamente con la decisión de la Corte expresada en la Sesión de 27 de septiembre de 2012, que ya se ha comentado con anterioridad.

Así pues, lo que consideramos más importante sobre este tipo de inmovilización de cuentas bancarias, es resaltar que las normas legales antes descritas forman parte del procedimiento de ejecución, es decir, las autoridades fiscales deben respetar los momentos y pasos procesales, evitando con ello cualquier arbitrariedad, y prohibiendo también que se lleve a cabo el embargo de cuentas bancarias sin que exista todavía un crédito fiscal.

Inclusive, las normas procesales que se insertan en estas normas legales vienen a constituirse como una protección extra de los contribuyentes, pues la ley dispone que la autoridad fiscal tiene que hacer del conocimiento del particular la inmovilización de las cuentas bancarias por los medios conducentes. Si bien, "... la Ley es omisa en cuanto al plazo en el que la autoridad debe notificar al contribuyente, ya que no ocurre con antelación a la medida. Esta notificación posterior al acto, será del acta en la que debieron vertirse las motivaciones que orillaron a ordenar el congelamiento, inmovilización o aseguramiento de las cuentas y del orden en que se haya emitido."¹⁸

6. La Responsabilidad Patrimonial del Funcionario Público en el Embargo de Cuentas Bancarias.

En los últimos años, las autoridades fiscales han llevado a cabo una gran cantidad de embargos de cuentas bancarias, muchos de éstos sin que exista todavía crédito fiscal, violándose flagrantemente lo ya determinado por la Corte en este sentido, y en detrimento de los derechos de los contribuyentes.¹⁹

¹⁸ Valdés Villareal Miranda, José Alberto Ricardo. "Aseguramiento Fiscal de Cuentas Bancarias", en Estudios de Derecho Fiscal y Finanzas Públicas, Homenaje a Miguel Valdés Villarreal. César Augusto Domínguez Crespo, Coordinador. Universidad de Guanajuato, Campus Guanajuato, LibrosaCieloAbierto, 1ª Edición, México, 2010, p. 287.

¹⁹ "De acuerdo con los datos [de la Prodecon, de 2000 a 2012 crecieron 5,000%](#) los embargos precautorios del SAT a cuentas bancarias de contribuyentes morosos, y el año pasado la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) declaró que éstos son inconstitucionales. Al 11 de marzo del

Esta situación ha causado un severo impacto en los intereses de los gobernados, ya que este tipo de actos de autoridad impiden el ejercicio de un derecho que puede llegar a prolongarse en el tiempo, todo esto con la consecuencia de causar graves daños al contribuyente, y lo peor de todo sin estar acreditado todavía por parte de la autoridad adeudo alguno.

La restricción temporal de su patrimonio, normalmente viene a causar que los gobernados puedan caer en insolvencia y paralizar de forma completa o parcial la buena marcha de sus negocios, pues no podrán pagar a proveedores o a sus trabajadores, por citar sólo algunos casos. Es más, también se ha llegado a embargar a trabajadores o pensionados, a los que se les puede privar inclusive la posibilidad de satisfacer sus necesidades básicas.²⁰

En virtud de lo anterior, a continuación iniciaremos los comentarios respectivos a la responsabilidad patrimonial del funcionario cuando se lleven a cabo este tipo de embargos de cuentas, para terminar con una propuesta que consideramos necesaria, en primer lugar para proteger los derechos humanos de los contribuyentes, y en segundo lugar, para evitar en lo posible este tipo de actuaciones arbitraria de las autoridades fiscales.

En primer lugar, debemos señalar que si bien es cierto, los derechos humanos en nuestro país han logrado un gran salto con la reforma constitucional en materia de

presente año, el total de quejas presentadas a la Prodecon en contra del SAT suman 1,364 que representan créditos fiscales por 6,407.6 millones de pesos.” Mayoral Jiménez, Isabel. “El SAT se ‘Brinca’ a la Suprema Corte”, CNN Expansión, Miércoles 03 de abril de 2013, consultado a las 18:02 horas. <http://www.cnnexpansion.com/economia/2013/03/31/el-sat-se-brinca-a-la-suprema-corte>

²⁰ Cfr. Recomendación No. 17/2012, PRODECON/OP/0583/2012, Exp.: 726-I-QR-252/2012-B, emitida por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el 05 de julio de 2012. <http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/RecomendacionesSPDC/2012/17-2012-recomendacion/>.

derechos humanos y amparo llevada a cabo en junio del 2011, también lo es que en estos menesteres, la responsabilidad puede jugar un importante papel, debido a los efectos positivos que se obtienen de implantar normas que vengán a mejorar el régimen de responsabilidad patrimonial, tanto del funcionario público, como del Estado mexicano.

Se ha dicho en diversas ocasiones que estos efectos positivos pueden consistir en lo siguiente:²¹

- Un verdadero régimen patrimonial del Estado, es un instituto central del estado derecho, y lo es más, cuando en nuestra Constitución se establece que nos encontramos en una Estado social y democrático.
- La instauración plena de un sistema de esta naturaleza promueve una mayor eficiencia administrativa, toda vez que las funciones estatales deben ser mejor realizadas y con mayor diligencia.
- Permite mejorar varias de las actividades gubernamentales más importantes, como son los ámbitos de lo financiero, de la planificación y de la gestión. Además de recordar que la eficiencia administrativa ayuda a mejorar la rendición de cuentas y refuerza el combate a la corrupción oficial.
- También se provoca el cambio de mentalidad de los servidores públicos, pues con el establecimiento de reglas claras sobre daños y perjuicios por actos irregulares, y el establecimiento de las vías procedimentales que

²¹ Leguina Villa, Jesús. "Origen y Evolución de la Institución de la Responsabilidad Patrimonial del Estado", en Instituto Nacional de Administración Pública, A. C., Memoria del Seminario Internacional Sobre la Responsabilidad Patrimonial del Estado, ISBN: 986-6403-94-9, México, 2000, p. 18.

permitan a los gobernados la indemnización correspondiente, se genera “una conveniente y sana intimidación de los funcionarios públicos.”²²

Como se puede observar, existen pues razones de peso para seguir desarrollando un régimen patrimonial del Estado y sus funcionarios. En este sentido, debemos destacar que la promoción de la eficiencia administrativa, y el cambio de mentalidad de los servidores públicos que estamos comentando, tienen como consecuencia la elevación en la calidad de los servicios públicos.²³

Siguiendo con estas ideas, la forma de elevación de la calidad se conoce en la doctrina como la “Gestión de Servicios”, y se ha definido el criterio que “... merced al principio de responsabilidad patrimonial del Estado, promueve la elevación creciente de la calidad en la prestación de los servicios públicos, de los que es la administración pública su principal titular.”²⁴

Es cierto que en nuestro país ha existido un camino sinuoso para la implantación de un régimen patrimonial de este tipo. Sólo debemos recordar lo que en este sentido señaló muy atinadamente el insigne profesor administrativista Gabino Fraga: en el siglo veinte el principio que rigió en México fue el de la irresponsabilidad del Estado, ya que la legislación mexicana se mantuvo en un estado de atraso, de tal forma que se llegó a señalar que en nuestro país no se había logrado un verdadero Estado de Derecho.²⁵

²² Castro Estrada, Álvaro. “Principales Razones Justificativas para la Eventual Incorporación del Instituto de la Responsabilidad Patrimonial del Estado al Orden Jurídico Mexicano”, en Instituto Nacional de Administración Pública, A. C., *Ibíd*em, p. 70.

²³ Haro Bélchez, Guillermo. “Vinculación de la Institución de la Responsabilidad Patrimonial del Estado con el Régimen de Responsabilidad de los Servidores Públicos”, en Instituto Nacional de Administración Pública, A. C., *Ibíd*em, p. 58.

²⁴ Castro Estrada, Álvaro. *Op. Cit.*, p. 68.

²⁵ Fraga, Gabino. “Derecho Administrativo”, Décimo Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1969, p. 433.

En nuestro país, la posibilidad de que se estableciera alguna forma de responsabilidad del Estado, siempre encontró el rechazo generalizado de las altas esferas gubernamentales, pues se temió el impacto negativo en el gasto público, en razón de las habituales ilegalidades de las actuaciones de los servidores públicos mexicanos.

Como se puede observar, la noción de una responsabilidad patrimonial de un Estado, que pague por sus errores, cuando causan daños y perjuicios a las personas, fue algo ajeno en la mayor parte del siglo pasado. No obstante, la doctrina francesa fue bien acogida por los estudiosos mexicanos del tema, y en este sentido debemos recordar al insigne jurisconsulto francés Maurice Hauriou, quien precisó con toda oportunidad la siguiente máxima:

“... hay dos correctivos de la prerrogativa de la administración que reclama el instituto popular, cuyo sentimiento respecto al Poder Público puede formularse en estos dos brocados: que actúe, pero sometida a la ley; que actúe pero que pague el perjuicio.”²⁶

En México, durante la mayor parte del siglo veinte, la responsabilidad patrimonial del Estado estuvo regida por concepciones civilistas basadas en la teoría de la culpabilidad. Por eso, a este tipo de responsabilidad también se le conocía como “responsabilidad civil extracontractual del Estado”.

No sería sino hasta la reforma del artículo 113 constitucional, publicada el 14 de junio de 2002, cuando nuestro país avanzaría respecto a esta visión civilista de la responsabilidad patrimonial del Estado. Su segundo párrafo establece lo siguiente:

²⁶ Hauriou, Maurice. Citado por Serra Rojas, Andrés. “Derecho Administrativo”, Tomo II, Ed, Porrúa, México, 1992, p. 201.

“La responsabilidad del Estado por los daños que, con motivo de su actividad administrativa irregular, cause en los bienes o derechos de los particulares, será objetiva y directa. Los particulares tendrán derecho a una indemnización conforme a las bases, límites y procedimientos que establezcan las leyes.”

De la simple lectura de la norma anterior, sobresale en una primera observación, que la responsabilidad derivada de una “actividad irregular” del Estado, es ahora “objetiva” y “directa”, lo que de forma evidente, se contrapone a la responsabilidad subjetiva e indirecta que imperó en el pasado.

De esta manera, la diferencia entre la responsabilidad objetiva y la subjetiva tradicional, radica en que esta última implica negligencia, dolo o intencionalidad en la realización del daño; en cambio, la objetiva se apoya, como ya se dijo, en la teoría del riesgo, donde resulta ajeno si hubo o no intencionalidad dolosa.

Es importante destacar que el Pleno de la Corte, a manera de aclaración, estableció que “... del contenido del proceso legislativo en estudio se advierte que, en un primer momento, el Constituyente consideró la posibilidad de implantar un sistema de responsabilidad patrimonial objetivo amplio, que implicaba que bastaba la existencia de cualquier daño en los bienes o en los derechos de los particulares, para que procediera la indemnización correspondiente; pero posteriormente se decidió restringir esa primera amplitud, a fin de centrar la calidad de objetiva de la responsabilidad patrimonial del Estado a aquellos actos realizados de manera irregular, entendida ésta sólo como actividad anormal violatoria de la ley.”²⁷

²⁷ ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD 4/2004. PROMOVENTES: DIPUTADOS INTEGRANTES DE LA TERCERA LEGISLATURA DE LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DEL DISTRITO FEDERAL. MINISTRO PONENTE: SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO. SECRETARIO: EDUARDO DELGADO DURÁN. México, Distrito Federal. Acuerdo del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al siete de febrero de dos mil ocho, pp. 160 a 167.

Una vez que se ha desarrollado de forma somera el importante tema del régimen patrimonial del Estado y de sus funcionarios, volvemos ahora al tema central del presente trabajo.

En principio, a partir de la publicación el 14 de junio de 2002, de la reforma del artículo 113 constitucional, se ha venido a generar una evolución importante respecto al tema en diversas materias. El ámbito tributario no fue la excepción. El 12 de junio de 2003, se introduce en la Ley de Servicio de Administración un nuevo Título, que permitió regular de forma específica la actuación de los funcionarios hacendarios en nuestro país. Se intitula “De la Responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria”, con un único Capítulo, en el que se contienen los artículos 34 y 35 de este ordenamiento jurídico. El artículo 34 de esta Ley establece lo siguiente:

“Artículo 34. El Servicio de Administración Tributaria será responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan.

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria establecida en el párrafo anterior, no exime a los servidores públicos que hubieran realizado la conducta que originó los daños y perjuicios de la aplicación de las sanciones administrativas que procedan en términos de la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, así como de las penales y laborales que, en su caso, se deban imponer.

El cumplimiento de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria será exigible ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sustitución de las acciones que los particulares puedan ejercer de conformidad con las disposiciones del derecho federal común.

El contribuyente que solicite una indemnización deberá probar, entre los hechos de los que deriva su derecho, la lesión, la acción u omisión del Servicio de Administración Tributaria y la relación de causalidad entre ambos; así mismo, deberá probar la realidad y el monto de los daños y perjuicios.

En la misma demanda en que se controvierte una resolución o en una por separado, se podrá solicitar la indemnización a que se refiere este artículo. En relación con la documentación que se debe acompañar a la demanda, en los casos de responsabilidad, el contribuyente no estará obligado a adjuntar el documento en que conste el acto impugnado, la copia en la que obre el sello de recepción de la instancia no resuelta por la autoridad ni, en su caso, el contrato administrativo.

Las sentencias que dicte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en materia de responsabilidad, deberán, en su caso, declarar el derecho a la indemnización, determinar el monto de los daños y perjuicios y condenar al Servicio de Administración Tributaria a su pago. Cuando no se haya probado el monto de los daños y perjuicios, la sentencia podrá limitarse a declarar el derecho a la indemnización; en este caso, el contribuyente deberá promover incidente ante la Sala del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa en la que originalmente impugnó, pidiendo la liquidación de los daños y perjuicios, una vez que tenga los elementos necesarios para determinarlos.

El Servicio de Administración Tributaria deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios en que incurrió, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate. Para estos efectos, únicamente se considera falta grave cuando la resolución impugnada:

I. Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.

II. Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.

III. Se anule por desvío de poder.

En los casos de responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal que rijan materias similares y los principios generales del derecho que mejor se avengan a la naturaleza y fines de la institución.”

De la anterior transcripción, destaca en principio que el legislador, en concordancia con la reforma constitucional del artículo 113, establece una responsabilidad objetiva y directa de la administración hacendaria, y deja atrás la responsabilidad indirecta y subjetiva, toda vez que la responsabilidad primaria no la tiene el funcionario público, sino directamente el Servicio de Administración Tributaria, lo que resulta evidente de la lectura de la frase que señala al Servicio de Administración Tributaria como “**responsable del pago de los daños y perjuicios causados por sus servidores públicos**”, y agrega que “con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan.”

Es cierto que no viene a liberar a los servidores públicos de su responsabilidad cuando realicen los actos arbitrarios en perjuicio de los contribuyentes, sólo que ahora primero será responsable directo el Servicio de Administración Tributario,

como órgano desconcentrado perteneciente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Así pues, a los funcionarios se les seguirá aplicando las sanciones administrativas conforme a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, además de las sanciones penales y en su caso laborales que correspondan.

De esta manera, ahora el contribuyente tiene la posibilidad de solicitar una indemnización ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, debiendo probar “la realidad y el monto de los daños y perjuicios” causado por la actuación irregular de los funcionario hacendarios.²⁸

Ahora bien, de la norma legal antes transcrita, se constata la existencia de dos tipos de responsabilidades para el Servicio de Administración Tributaria, las cuales se precisan a continuación:²⁹

- La primera de ellas es la relativa a los daños y perjuicios causados por servidores públicos con motivo del ejercicio de las atribuciones que les correspondan.
- La segunda corresponde a la indemnización que deberá de cubrir el Servicio de Administración Tributaria por el importe de los gastos realizados

²⁸ Si bien es cierto que existen críticas en el sentido de que el contribuyente tiene que acudir forzosamente al juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, “sin que sea posible solicitarlo directamente a dicha autoridad fiscal”. Colegio de Contadores Públicos de México. Investigación Fiscal, Boletín De La Comisión De Investigación Fiscal, 31 de agosto de 2009, Núm. 224, p. 3. Cfr. http://www.ccpm.org.mx/avisos/boletin_agosto09.pdf., desde nuestro punto de vista, no se obtendría mayores ventajas por el hecho de acudir primero a las autoridades fiscales.

²⁹ Cfr. Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año III, No. 27, Octubre de 2013, p. 117, Jurisprudencia, VII-J-2^a-44, Segunda Sección, cuyo Rubro dice: “ARTÍCULO 34 DE LA LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ESTABLECE DOS CLASES DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL CITADO ÓRGANO DESCONCENTRADO, LAS CUALES NO SE EXCLUYEN SINO QUE SE COMPLEMENTAN”.

y perjuicios sufridos por la parte actora, cuando al dictar la resolución controvertida cometa falta grave y no se allane a la demanda.

Si bien ambas responsabilidades no son excluyentes entre sí, por lo que válidamente pueden ser simultáneas, al complementarse una con otra³⁰, la responsabilidad que nos interesa es la segunda mencionada en el orden anterior.

En este sentido, la norma legal antes citada, establece dos requisitos para que proceda la indemnización correspondiente: la falta grave cometida por funcionarios del Servicio de Administración Tributaria, y que éstos no se allanen al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate.

Los supuestos que se consideran como falta grave, son los siguientes:

- Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.
- Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.
- Se anule por desvío de poder.

Sólo en estos supuestos se considera la existencia de una falta grave, naciendo con ello el derecho a una indemnización a favor del contribuyente, lo que consideramos viene a ser un avance significativo en la defensa de los derechos de los gobernados, y también en el propio régimen patrimonial del Estado.

³⁰ *Ibíd.*

El primer supuesto consiste en el reconocimiento de un derecho humano fundamental, que se encuentra contenido en el artículo 16 constitucional, primer párrafo, pues es de explorado derecho que todo mandamiento de autoridad debe estar fundado y motivado, incluyendo su competencia, por lo que resulta una inclusión lógica este tema en particular.

En el segundo caso, debemos mencionar que durante mucho tiempo las autoridades hacendarias, al momento de contestar las demandas de nulidad fiscal, insistieron en que las tesis y jurisprudencias emitidas por los Tribunales del Poder Judicial de la Federación, no les eran aplicables, sin importar si se trataban de un caso de legalidad o no, según esto porque este tipo de fuente del derecho únicamente impactaba a los juzgadores, y no a las autoridades dependientes del Poder Ejecutivo.

Afortunadamente, la inclusión de este supuesto como falta grave en el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, vino a derribar completamente este falso sofisma, que tanto daño causó en la impartición de la justicia administrativa, por lo que ahora, las autoridades hacendarias, deberán respetar en su actuación las jurisprudencias emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, otorgando con ello, una certeza jurídica en beneficio de los gobernados.³¹

Finalmente, el último supuesto contenido como falta grave en la norma legal que estamos citando, se refiere al desvío de poder, tema que se actualiza cuando una autoridad administrativa realiza un acto de su competencia, o usa sus poderes

³¹ Es importante mencionar que las jurisprudencias que deben observar las autoridades fiscales de forma obligatoria son las relativas a temas de legalidad y no en materia de constitucionalidad de leyes. Cfr. Época: Novena Época, Registro: 186921, Instancia: Segunda Sala, Tipo de Tesis: Jurisprudencia, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV, Mayo de 2002, Materia(s): Común, Tesis: 2a./J. 38/2002, p. 175, cuyo rubro dice: "JURISPRUDENCIA SOBRE INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS NO ESTÁN OBLIGADAS A APLICARLA AL CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE FUNDAR Y MOTIVAR SUS ACTOS".

legales, pero con una finalidad diversa de aquélla que se desprende de la intención del legislador o de la misma expresión de la norma jurídica.

La doctrina define al desvío de poder como el "... hecho de una autoridad administrativa que realizando un acto de competencia con observancia de las normas prescritas y no incurriendo en violación formal de Ley, usa su poder con fines y por motivos distintos del bien del servicio"³², con lo que queda claro que una de las características de esta figura jurídica consiste en que, si bien la autoridad realiza su actuación utilizando sus poderes legales, éste busca una finalidad diversa a la que supone debe darse en el servicio público.

Se trata de un caso muy delicado en cualquier sistema jurídico, puesto que las autoridades se amparan en un principio general del derecho, que consiste en que los actos de autoridad se presumen siempre legales³³, y sin embargo, únicamente se aprovechan de su posición para cumplir fines diversos para los cuales fue establecida la atribución de las autoridades.

Como se puede observar de los supuestos anteriormente precisados, se trata de casos que están plenamente justificados, y desde nuestro punto de vista, coinciden de forma certera con el espíritu que permitió la reforma en materia de responsabilidad patrimonial del Estado mexicano, que tuvo como consecuencia el establecimiento de la obligación objetiva y directa contenida ahora en el artículo 113 constitucional, ya comentado con anterioridad.

³² Hauriou, Maurice. Citado por Fraga, Gabino. "Derecho Administrativo", Op. Cit., p. 410.

³³ En materia tributaria, este principio se encuentra contenido en el artículo 68, del Código Fiscal de la Federación, que dice: "Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales se presumirán legales. Sin embargo, dichas autoridades deberán probar los hechos que motiven los actos o resoluciones cuando el afectado los niegue lisa y llanamente, a menos, que la negativa implique la afirmación de otro hecho."

Precisamente consideramos también de gran relevancia la negativa actividad que realizan las autoridades fiscales al llevar a cabo un embargo precautorio de las cuentas bancarias, sin que existan todavía créditos fiscales, lo cual ya ha quedado plenamente citado en páginas anteriores de este trabajo.

En razón de lo anterior, se propone que, con la finalidad de evitar este tipo de abusos y arbitrariedades por parte de las autoridades del fisco, se introduzca en el séptimo párrafo, del artículo 134 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, un nuevo supuesto que se considere como “falta grave” de las autoridades. Dicha norma quedaría redactada de la forma siguiente:

“El Servicio de Administración Tributaria deberá indemnizar al particular afectado por el importe de los gastos y perjuicios en que incurrió, cuando la unidad administrativa de dicho órgano cometa falta grave al dictar la resolución impugnada y no se allane al contestar la demanda en el concepto de impugnación de que se trate. Para estos efectos, únicamente se considera falta grave cuando la resolución impugnada:

- I. Se anule por ausencia de fundamentación o de motivación, en cuanto al fondo o a la competencia.
- II. Sea contraria a una jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de legalidad. Si la jurisprudencia se publica con posterioridad a la contestación no hay falta grave.
- III. Se anule por desvío de poder.

IV. Se anule por no existir crédito fiscal determinado por la autoridad administrativa en el caso de embargo de cuentas bancarias.

La anterior propuesta se circunscribe en los efectos positivos que proporciona un régimen patrimonial del Estado, que evoluciona y permite obligar a sus funcionarios a evitar el abuso de una irregular y perniciosa actuación, como lo es el embargo de cuentas bancarias, sin que exista todavía adeudo fiscal por parte del contribuyente.

Estos efectos positivos que se producen, como por ejemplo, que las funciones del Estado se lleven a cabo de mejor manera, y sobre todo con mayor diligencia, seguramente ayudarán a cambiar la mentalidad de los funcionarios hacendarios, al establecerse este nuevo supuesto de falta grave, que además permitiría a los gobernados la indemnización correspondiente por acciones de esta índole.

En este sentido, debemos mencionar que es cierto que todavía falta un buen tramo para que la responsabilidad patrimonial del Estado se aplique como todos quisiéramos, pues todavía existen muchos problemas que los gobernados deben superar respecto al derecho de indemnización con base al artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, como son por ejemplo, la necesidad de demostrar en el juicio contencioso administrativo la existencia de una serie de elementos³⁴, o bien, la confusión que existe sobre las vías procedentes.

Sin embargo, estamos ciertos que la idea de agregar, —como falta grave—, otras acciones de las autoridades administrativas, coincide plenamente con el objeto de la iniciativa que reformó el artículo 113 constitucional, que residió en establecer la garantía de integridad patrimonial a favor de los particulares³⁵, consistente en el

³⁴ Se complica muchas veces demostrar la procedencia de la indemnización a través de todos y cada uno de los elementos siguientes: a) la existencia de una lesión, b) la existencia de una acción u omisión de la autoridad con la que se hubiere ocasionado dicha lesión, y 3) la relación de causalidad entre ambas.

³⁵ Cfr. Gaceta Parlamentaria de la H. Cámara de Diputados, Número 505, miércoles 3 de mayo de 2000, DICTAMEN DE LAS COMISIONES UNIDAS DE GOBERNACION Y PUNTOS CONSTITUCIONALES Y DEL DISTRITO FEDERAL, por el que se Reforma el Artículo 113 de la

derecho de los particulares a mantener la integridad del valor económico de su patrimonio ante la posibilidad de que sea conculcado por el poder público.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (aprobado el sábado 29 de abril de 2000), Fracción VI. <http://gaceta.diputados.gob.mx/Gaceta/2000/may/20000503.html>.