

ACCESO A LA INFORMACIÓN ADUANERA

Gabriela RÍOS GRANADOS*

SUMARIO: I. *Ideas previas*; II. *Derecho a la intimidad patrimonial y económica*; III. *Derecho a la información aduanera*; VI. *Bibliografía*.

I. IDEAS PREVIAS

En la actualidad se observa la tendencia por parte de las administraciones tributarias y aduaneras en Europa y algunas en América Latina de mejorar su relación con los administrados. En tal sentido, estamos asistiendo a una renovación entre la posición de la administración tributaria-aduanera frente al contribuyente. En España, un claro ejemplo de ello es la Ley 1/1998 sobre los Derechos y Garantías de los Contribuyentes,¹ cuyo espíritu ha sido generar confianza del contribuyente hacia el sistema tributario.² Di-

* Investigadora del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México.

¹ Este ánimo ha empezado a observarse en México en foros académicos con la discusión de los derechos de los contribuyentes, tal es el caso del debate sobre derecho tributario en el evento “Acceso a la Información Tributaria y la Ley de los Derechos de los Contribuyentes”, celebrado el 05 de noviembre de 2003 en el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. Sumada a esta circunstancia con la reforma al Código Fiscal de la Federación de 2004, se creó la Procuraduría de Defensa del Contribuyente (artículo 18-B), cuya naturaleza jurídica es la de un organismo administrativo autónomo, con la función principal de la protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes. Este organismo tendrá entre sus facultades la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, siendo la prestación gratuita de sus servicios. Este organismo ha generado polémica en cuanto su conformación y funcionamiento, además de no contar con una ley orgánica. Sin embargo, nosotros consideramos que es un buen inicio para mejorar la relación entre los contribuyentes y la Hacienda Pública.

² Soler Roch, María Teresa, *Comentarios a la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*, Madrid, CEF, 1999.

cho texto normativo codifica los derechos y garantías que se encontraban dispersos en todo el sistema tributario. En México, no obstante que aún no contamos con un cuerpo codificador de todas las garantías y derechos de los contribuyentes, desde la doctrina existe el ánimo de cambiar la idea de supremacía tributaria aduanera de la administración.

Bajo este tamiz, en otros lugares hemos insistido en una nueva concepción del contribuyente³ frente a la administración tributaria, esto con la intención de crear una cultura tributaria enfocada hacia un renacimiento del derecho tributario aduanero. Esta idea parte del despojo del contribuyente de su exclusivo ropaje como “sujeto pasivo” de la obligación tributaria, para adquirir la posición de “sujeto activo” frente a la administración fiscal. Así, hemos explorado la idea de los derechos subjetivos del contribuyente, planteamiento que parte de una novedosa perspectiva del interés fiscal, en la cual este interés genera situaciones jurídicas activas para los contribuyentes. Tradicionalmente se ha contemplado al interés fiscal como interés público debido a que al considerarse como tal se protege la realización de los fines del Estado a través de su financiación. Los ingresos fiscales permiten al Estado cumplir con sus funciones establecidas en la Constitución Política, que a su vez justifican su existencia. De tal modo que resultan relevantes los ingresos tributarios, ya que logran como instrumentos canalizar recursos de los contribuyentes al Estado para su propia existencia.

De acuerdo con esta argumentación dicho interés público le es inherente al propio individuo, no únicamente al que tiene el carácter de contribuyente, ya que le concierne que el Estado ejecute todas las tareas por las que se sustenta su existencia. El interés fiscal como interés general le salvaguarda tanto al Estado como a todo contribuyente. De tal manera que la sociedad civil adquiere una actuación activa frente al Estado al demandarle el cabal cumplimiento de sus funciones. Por lo que el Estado debe responder por sus propias actuaciones frente al contribuyente.

Desde esta perspectiva se insertan los deberes de la administración tributaria-aduanera hacia el administrado. El deber constitucional de contribuir al gasto público, trae consigo otros deberes de colaboración del contribuyente con la administración tributaria. El genérico deber de

³ Ríos Granados, Gabriela, *Breve semblanza sobre los derechos y garantías de los contribuyentes. Un estudio de derecho comparado España y México*, documento de trabajo núm. 42, UNAM-IIIJ, julio de 2003, p. 2.

contribuir es constitucional, y como tal debe protegerse y cumplirse. Al momento de generarse este deber, se producen para el contribuyente un conjunto de derechos subjetivos, los cuales tienen como correlativo deberes que éste debe realizar.

Dentro de este conjunto de derechos y deberes, se debe destacar el derecho de acceso a los administrados de la información tributaria y aduanera que detenta la administración fiscal, el cual ha tiene como correlativo el deber de colaboración del contribuyente de otorgar información económica con relevancia tributaria y/o aduanera a la administración fiscal.

Sumado a este contexto es necesario mencionar que la implantación de las nuevas tecnologías⁴ en la administración tributaria-aduanera ha propiciado que la información tributaria-aduanera se considere un bien de extraordinario valor,⁵ por lo tanto, la protección a la misma ha recobrado el interés tanto de los particulares como de las autoridades.

Para alcanzar este cambio en la relación administración-contribuyente, en México se ha observado otro fenómeno de suma importancia, el cual ha sido generado desde la sociedad civil⁶ y que se ha materializado en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Política Gubernamental, la cual entró en vigor el 11 de junio de 2003. Este cuerpo normativo es una novedad en la legislación mexicana a nivel federal. A su vez, se debe resaltar la Ley de Acceso a la Información del Estado de Sinaloa, publicada el 26 de abril de 2002. Ambas legislaciones vienen a dar contenido al dere-

⁴ Ríos Granados, Gabriela, “Innovación tecnológica en la gestión tributaria. Un estudio comparado: España y México”, *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, nueva serie, año XXXVI, núm.108, septiembre-diciembre de 2003, p. 1014.

⁵ Ortiz Liñán, José, *Derechos y garantías del contribuyente ante la utilización por la Hacienda Pública de sus datos personales*, Granada, Comares, 2003, p. 1.

⁶ De acuerdo con la opinión de Escobedo se debe mencionar que el grupo Oaxaca posicionó el debate del derecho a la información en la opinión pública, gracias a la realización del Seminario Nacional sobre “Derecho a la Información y Reforma Democrática” convocado por varias instituciones de educación, fundaciones y otras organizaciones, en la ciudad de Oaxaca, el 23 y 24 de mayo de 2001. Escobedo, Juan Francisco, “Movilización de opinión pública en México: el caso del Grupo Oaxaca y la Ley Federal de Acceso a la Información”, *Derecho Comparado de la Información*, México, núm. 2, julio-diciembre de 2003, p. 71.

cho de información⁷ consagrado en el artículo 6o. constitucional a raíz de la reforma de 1977.⁸

De tal suerte se observa que el derecho a la información tributaria y aduanera se configura como derecho fundamental y como derecho subjetivo derivado de la legislación federal y de la legislación estatal en su ámbito de competencia. Y con lo cual se conforma como obligación-derecho de la administración tributaria-contribuyente.

Como se ha observado, se debe subrayar la dualidad del acceso a la información tributaria, como “derecho-obligación de la administración tributaria-contribuyente”. Esta fórmula deviene de los derechos fundamentales a la intimidad y a la información. Los cuales en casos específicos pueden ser controversiales.⁹

En líneas siguientes abordaremos los derechos fundamentales a la intimidad y a la información, con el propósito de establecer el marco teórico de este ensayo. Al respecto, existe una abundante bibliografía¹⁰ que analiza la teoría de la “armonización de los derechos fundamentales”, y cuyo punto total es el equilibrio de las normas aplicables al caso concreto, sin que exista una preeminencia sobre una de la otra. Una vez analizado el marco teórico, en el siguiente capítulo se abordará de manera sistemática el contenido

⁷ Al respecto Fix-Zamudio y Valencia Carmona han señalado que la reforma constitucional de 1977 carecía de una legislación secundaria con el propósito de establecer las bases convenientes para desarrollar este derecho a la información. Fix-Zamudio, Héctor, Valencia Carmona, Salvador, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, México, Porrúa, 1999, p. 424.

⁸ López-Ayllón, Sergio, “El derecho a la información como derecho fundamental”, *Derecho a la información y derechos humanos*, Carpizo, Jorge y Carbonell, Miguel (coords.), México, UNAM-III, 2000, p. 157.

⁹ En el mismo sentido, Meján C., Luis Manuel, *El derecho a la intimidad y la informática*, México, Porrúa, 1994, p. 2. Novoa Monreal, Eduardo, *Derecho a la vida privada y libertad de información*, México, Siglo Veintiuno, 1981, p. 9. En oposición a estas líneas Carpizo manifiesta que se trata únicamente de “armonización de derechos”, los cuales se encuentran en la misma jerarquía, y en el caso concreto el juez decidirá el precepto constitucional aplicable. A su vez manifiesta que los derechos humanos a la intimidad y a la información deben coexistir para fortalecer la dignidad humana. Carpizo, Jorge, *Nuevos estudios constitucionales*, México, Porrúa, 2000, pp. 239 y 241.

¹⁰ Urabayen, Miguel, *Vida privada e información: un conflicto permanente*, Pamplona, Ediciones Universidad de Navarra, 1977, p. 349; Fernández Ruiz, Jorge, “El derecho a la privacidad e intimidad”, *Revista Mexicana de Justicia*, México, nueva época, núm. 6, 1999, pp. 45-73.

del derecho a la información aduanera que debe ser vertida por el particular a la autoridad y esta última velar por su protección e integridad.

Por último dejaremos esbozadas algunas ideas sobre los datos aduaneros que debe otorgar el particular.¹¹ De acuerdo con estas ideas, hemos visto que la globalización económica ha hecho cambiar las relaciones entre los Estados, creando por una parte nuevos instrumentos de protección aduanera, y por otra eliminando barreras arancelarias; así, en este contexto vemos que el derecho aduanero se compone por un sin fin de relaciones aduaneras¹² y relaciones tributarias aduaneras. Así las cosas, el comercio internacional ha propiciado que se regulen áreas que sin ser tributos aduaneros, son medulares el buen desarrollo de este comercio moderno, tal es el caso de la inversión extranjera, la transferencia de tecnología, servicios, propiedad intelectual, *dumping*, cuotas compensatorias, subsidios, salvaguardias, permisos previos, cupos, regímenes especiales de importación.¹³ El catálogo de estas materias en suma contiene datos con relevancia aduanera, los cuales la autoridad debe velar por su protección y a su vez proporcionarlos cuando sea el caso, por mandato de ley o por orden judicial. En párrafos subsecuentes analizaremos los datos comprendidos en estas relaciones aduaneras, que a su vez generan nuevas obligaciones y derechos entre el particular y la autoridad aduanera.

II. DERECHO A LA INTIMIDAD PATRIMONIAL Y ECONÓMICA

En este epígrafe abordaremos el derecho a la intimidad patrimonial y económica del contribuyente como límite al derecho de información a la

¹¹ Hay que hacer notar que hemos preferido hacer referencia al “particular” en lugar de “contribuyente”, pues no en todos los casos el sujeto de la relación aduanera debe pagar contribuciones, además, de acuerdo con nuestra argumentación inicial en este texto no consideramos conveniente el uso de sujeto pasivo.

¹² Al respecto se pueden mencionar los derechos a introducir o extraer definitiva temporalmente mercancías; las obligaciones de presentar mercancías en la aduana, de no mover mercancías del recinto aduanero sin permiso de la aduana, entre otras obligaciones; las facultades de elegir un destino aduanero, la de pedir el despacho de mercancías en el momento que más convenga al importador, etcétera; Witker, Jorge, *Derecho tributario aduanero*, México, UNAM-III, 1999, pp. 71-74.

¹³ En este tema se recomienda la lectura de: García Moreno, Víctor Carlos y Hernández Ochoa, César, “El acuerdo de libre comercio México-Estados Unidos como instrumento para enfrentar el proteccionismo moderno”, *Testimonios sobre el TLC*, Arriola, Carlos (comp.), México, Miguel Ángel Porrúa, 1994, p. 40.

administración aduanera tributaria. En un primer acercamiento se afirma que la Constitución Política mexicana dentro del capítulo de las garantías individuales, no se menciona de manera expresa la protección al derecho a la intimidad, sin embargo, esto no significa que no esté garantizado, porque el artículo 16 constitucional¹⁴ contempla la restricción al ente público de vulnerar el domicilio y las comunicaciones privadas,¹⁵ y de este precepto podemos interpretar la protección a la intimidad como derecho fundamental. En la doctrina constitucional mexicana Carpizo¹⁶ ha clasificado a las garantías individuales¹⁷ contempladas en la Constitución de 1857, en derechos de igualdad, libertad personal, seguridad personal, libertades de los grupos sociales, libertad política y seguridad jurídica. Y señala que el derecho de seguridad personal se bifurca en la inviolabilidad del domicilio y la inviolabilidad de la correspondencia. También consideró que la seguridad jurídica se manifiesta en la inviolabilidad del domicilio y papeles a menos de existir disposición judicial. Sin embargo, a las garantías individuales consagrados en la Constitución de 1917 las divide en tres grandes partes: derechos de igualdad, libertad y seguridad jurídica.¹⁸ El derecho a la intimidad lo ubica dentro de las libertades de la persona humana en el aspecto espiritual, y lo concibe como la libertad de intimidad que comprende dos aspectos: la inviolabilidad de la correspondencia (artículo 25) y de inviolabilidad del domicilio (artículo 16).

¹⁴ El hecho que no es haya establecido expresamente el derecho a la intimidad como tal en la Constitución de 1917, se debe a una tradición en la que las Constituciones anteriores establecían la prohibición de catear casas y papeles, salvo los casos expresamente señalados por la ley (Constitución de 1836 artículo segundo).

¹⁵ Consideramos que la fórmula concebida en nuestra constitución es arcaica, debido a que se debe hacer un ejercicio de interpretación para garantizar este derecho fundamental. Lo cual se presta a dilaciones y confusiones en la efectiva protección de este derecho. Cosa contraria ocurriría si se sigue la redacción del Pacto de San José de Costa Rica sobre los derechos humanos, que establece de forma simple y expresa la protección del derecho a la intimidad.

¹⁶ Carpizo, Jorge, *La Constitución Mexicana de 1917*, México, Porrúa, 2002, p. 137.

¹⁷ Los cuales lo ha definido como límites exteriores de existencia. Carpizo, Jorge, *op. cit.*, nota precedente, p. 124.

¹⁸ Carpizo, Jorge, *op. cit.*, nota 16, p. 143; del mismo autor, *Estudios constitucionales*, México, Porrúa, 1999, p. 485.

Fix-Zamudio y Valencia Carmona¹⁹ siguiendo a Carpizo han señalado que los derechos de libertad son múltiples y que protegen principalmente al ámbito espiritual y físico del ser humano. Y consideran que una expresión de este derecho a la libertad es la libertad de intimidad consagrada en el artículo 16 constitucional,²⁰ que comprende la inviolabilidad del domicilio y de la correspondencia. Otros autores²¹ han señalado que la inviolabilidad del domicilio se refiere a la libertad domiciliaria y la referente a las comunicaciones privadas al derecho de privacidad, así se observa que distinguen estos dos derechos fundamentales. No obstante, nosotros opinamos que la protección del domicilio y de las comunicaciones privadas son expresiones genuinas del derecho a la intimidad.

Desafortunadamente, consideramos que el tratamiento del derecho a la intimidad por parte de la doctrina constitucional mexicana no ha sido exhaustivo, aunque existen algunas directrices que han sido expuestas principalmente por Carbonell Sánchez.²² Sin embargo, resulta necesario destacar que la riqueza de matices en el tratamiento del derecho a la intimidad ha propiciado especialistas mexicanos en el tema entre los que destacan Luis Manuel Meján, Marcia Muñoz de Alba Medrano, Gabriela Barrios Garrido, Camilo Pérez Bustillo, Ernesto Villanueva, entre otros.²³

¹⁹ Fix-Zamudio, Héctor y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, México, Porrúa, 1999, p. 416.

²⁰ Resulta inexorable la influencia francesa de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, en la doctrina mexicana sobre las libertades del hombre como límite al poder absoluto de las monarquías. Es así evidente la influencia del liberalismo francés. Sin embargo, es necesario dar el salto y considerar el derecho a la intimidad como derecho fundamental diverso al derecho a la libertad. Y los autores mexicanos siguen la clasificación de Carpizo, quien a su vez se ve inmerso en este pensamiento. En esta concepción se encuentra Quiroz Acosta, Enrique, *Lecciones de derecho constitucional*, México, Porrúa, 1999, p. 158.

²¹ Castro, V. Juventino, *Garantías y amparo*, México, Porrúa, 1986, pp. 64-77.

²² El ánimo de este autor es lograr una efectiva protección de los derechos fundamentales a través de una reforma integral de la Constitución mexicana. A su vez, apunta la relevancia y preeminencia de los tratados, pactos y convenciones de carácter internacional en materia de derechos humanos.

²³ Meján C., Luis Manuel, *El derecho a la intimidad y la informática*, op. cit., nota 9; id., *El secreto bancario*, Bogotá, Biblioteca Felaban, 1984; Muñoz de Alba Medrano, Marcia, *Habeas data*, documento de trabajo núm. 18, UNAM/IIJ, noviembre, de 2001; Barrios Garrido, Gabriela y otros, *Internet y derecho en México*, México, McGraw-Hill, 1998; Villanueva, Ernesto y Luna Pla, Issa (coords.), *Nuevas perspectivas del derecho de la información*, México, 2000.

Por otra parte, tanto la segunda sala como el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, además de los tribunales colegiados de circuito con referencia a este tema, han expuesto los siguientes argumentos:

COMISIÓN NACIONAL PARA LA PROTECCIÓN Y DEFENSA DE LOS USUARIOS DE SERVICIOS FINANCIEROS (CONDUSEF). SU FACULTAD PARA REQUERIR A LAS INSTITUCIONES BANCARIAS INFORMACIÓN GENERAL E IMPERSONAL SOBRE LOS PRODUCTOS O SERVICIOS FINANCIEROS QUE OFRECEN AL PÚBLICO EN GENERAL, NO AFECTA LA INTIMIDAD DE LA CONTABILIDAD MERCANTIL PREVISTA POR LOS ARTÍCULOS 42, 43 Y 44 DEL CÓDIGO DE COMERCIO. Si se toma en consideración, por un lado, que la contabilidad mercantil se integra por documentos de contenido histórico donde se asientan hechos del pasado que, en su caso, van integrando el historial exacto y minucioso de las actividades comerciales pretéritas del mercader que las efectúa, así como la situación económica presente, basada en resultados pasados y, por otro, que en virtud de ser una obra del propio comerciante, debe protegerse mediante el correlativo derecho de intimidad, resulta claro que cuando la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros requiere información no particularizada sobre productos y servicios financieros que ofrecen las instituciones bancarias al público en general, no se afecta la aludida intimidad de la contabilidad mercantil prevista en los artículos 42, 43 y 44 del Código de Comercio, ya que dicha información no es de aquella que esté protegida por el secreto aludido, pues no se trata de los libros contables encuadernados, empastados y foliados a que se refiere el numeral 34 del citado código; tampoco se trata de los registros contables, inscripciones o asientos que se efectúan por los comerciantes para hacer constar un movimiento activo o pasivo de una operación individual permitiendo su identificación e historial y conexiones, en términos del artículo 33 del propio ordenamiento; menos aún son comprobantes de operaciones pasadas del comerciante (facturas de bienes o servicios) a que se refiere el diverso artículo 38; tampoco son cálculos aritméticos que permiten corroborar el historial de los negocios del comerciante; ni son documentos personales o actas de juntas que se refieran a operaciones realizadas en términos de los artículos 36 y 41 del Código en mención. Amparo en revisión 198/2001. Banco Inbursa, S. A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero Inbursa. 17 de octubre de 2001. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Juan Díaz Romero. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Emmanuel G. Rosales Guerrero. Novena época, segunda sala, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, t. XIV, diciembre de 2001, tesis 2a. CCXXX/2001, p. 368.

PRUEBA DOCUMENTAL EN VÍA DE INFORMES SOBRE DATOS CONTABLES. SU DESAHOGO DENTRO DE JUICIO ES DE EJECUCIÓN IRREPARABLE. Si con la prueba documental en vía de informes se pretende obtener datos confidenciales del quejoso, relativos a cuentas bancarias y otros documentos propios de su contabilidad a fin de ponerse a la vista de terceros, entonces, debe estimarse que el desahogo de tal probanza, por sí misma, genera consecuencias irreparables desde el momento de su realización, afectando de manera directa e inmediata derechos sustantivos contenidos en la carta magna, pues aunque llegase a obtener sentencia favorable, ello no destruiría fácticamente las consecuencias materiales causadas por el acto de molestia en sus posesiones y papeles, a cuya privacidad tiene derecho. En el evento apuntado, se produce un similar sentido de afectación al que se ocasiona en el caso del desahogo de la prueba pericial contable ofrecida por la contraparte del quejoso, tratado en la jurisprudencia número 399 de la otrora Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Apéndice de 1995, tomo VI, materia común, página 268, cuyo rubro dice: “PRUEBA PERICIAL CONTABLE. LA INDEBIDA ADMISIÓN DE LA OFRECIDA POR LA CONTRAPARTE DEL QUEJOSO EN EL JUICIO NATURAL, ES UNA VIOLACIÓN PROCESAL CUYA NATURALEZA SUI GENERIS PRODUCE EFECTOS LEGALES Y MATERIALES, QUE YA NO PUEDEN SER REPARADOS EN LA SENTENCIA DEFINITIVA Y, POR TANTO, RESULTA PROCEDENTE EL AMPARO INDIRECTO EN SU CONTRA”, y en esa tesitura, es concluyente que se está en presencia de una violación producida dentro de juicio que, por ser de ejecución irreparable, es susceptible de combatirse en amparo indirecto en términos del artículo 114, fracción IV, de la Ley Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con independencia de que, como violación puramente procedimental, sea impugnabile en amparo directo. Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Civil del Cuarto Circuito. Amparo en revisión 592/99. Interticket, S. A. de C. V. 4 de mayo de 2000. Unanimidad de votos. Ponente: María Eliza Zúñiga Alcalá. Secretario: Carlos Rafael Domínguez Avilán, novena época, Segundo Tribunal Colegiado en Materias Penal y Civil del Cuarto Circuito, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, t. XII, julio de 2000, tesis IV.2o.P. C.17 C, p. 806.

PRINCIPIO DE RESERVA ABSOLUTA. NO OPERA RESPECTO DEL OFRECIMIENTO DE DOCUMENTALES QUE SE RELACIONAN CON CONTRIBUYENTES DIVERSOS AL ACCIONANTE. El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación vigente, consagra el principio de reserva absoluta respecto tanto de los datos suministrados por los contribuyentes como de los obtenidos con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad, estableciendo una obligación de no hacer a cargo del personal oficial que interviene en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarios. Sin embargo, el mismo pre-

cepto señala que dicha reserva no comprenderá los casos que señalen las leyes fiscales, en razón de lo cual si en un juicio de nulidad se ofrecen como prueba documentos relacionados con la situación fiscal de personas distintas al actor de dicho juicio, no opera el principio de referencia, esto de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 230 del propio ordenamiento tributario que prevé que en el juicio de nulidad serán admisibles toda clase de pruebas. Juicio No. 534/84. Sentencia de 12 de febrero de 1985, por unanimidad de votos. Magistrada instructora: Ma. Guadalupe González de Uresti. Secretario: Juan Francisco Tapia Tovar, segunda época, pleno, R.T.F.F., año IV, núms. 16 y 17, t. II, enero-mayo de 1981, tesis II-TASS-2254, p. 453.

PRUEBAS. SI SE OFRECEN COMO TALES, DECLARACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PRESENTADAS POR TERCEROS, DEBE EXHIBIRLAS LA AUTORIDAD SI SE LE REQUIEREN. Los artículos 15 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 90 del Código Fiscal de la Federación, establecen la obligación de los funcionarios y empleados de la Secretaría de Hacienda de *guardar absoluta reserva en lo que concierne a las declaraciones y datos suministrados por los causantes*. Sin embargo, cuando las declaraciones son requeridas por el actor como pruebas por él ofrecidas, se considerarán probados los hechos imputados a la autoridad, si la Sala *a quo* señala un plazo para que esos documentos se presenten, y la autoridad demandada no lo hace, limitaría injustificadamente el derecho que al actor le otorga el artículo 214 del Código Tributario Federal, considerar fundado el agravio consistente en que violaría los citados preceptos la comunicación de las declaraciones. (114) Revisión No. 956/79. Resuelta en sesión de 23 de enero de 1981, por unanimidad de 6 votos, magistrado ponente: Alfonso Cortina Gutiérrez. Secretaria: Ma. Estela del Refugio Ferrer Mac Gregor Poisot.

Estos son algunos de los argumentos que ha dado el Poder Judicial federal en el tema de la intimidad en derecho tributario. La aplicación de estos criterios se puede realizar *mutatis mutandis* al derecho aduanero, pues también como hemos hecho referencia anteriormente, contempla obligaciones fiscales así como obligaciones aduaneras.

Por otro lado, resulta ilustrativo señalar que en el derecho internacional la protección a los derechos humanos es más acabada y fina, no obstante que su garantía y reconocimiento como señalan algunos autores²⁴ se propicia después de las Segunda Guerra Mundial. En este ámbito se encuentra la Declaración Universal de Derechos Humanos proclamada en París el 10 de diciembre de 1948 y en la que se reconoció el derecho a la vida privada.

²⁴ Quiroz Acosta, Enrique, *Lecciones de derecho constitucional*, op. cit., nota 20, p. 159.

También la Convención Americana de los Derechos Humanos o Pacto de San José, el cual fue ratificado el 20 de mayo de 1980 por México y publicado en el *Diario Oficial de la Federación*; por tanto, existe la obligación de proteger el derecho a la intimidad en el ámbito nacional.

En la materia aduanera este derecho a la intimidad se identifica con el secreto bancario y la reserva de documentos del particular. En sede doctrinal desafortunadamente en México este tema no ha tomado la importancia merecida, con lo cual su tratamiento es escaso. Este derecho a la intimidad recobra vitalidad en el ámbito económico, el cual queda regulado en diversos materiales entre las que es necesario mencionar el derecho tributario, aduanero y bancario. Respecto a este último en México ha existido tradicionalmente la protección del “secreto bancario”, esta afirmación se asienta en la abrogada Ley General de Instituciones de Crédito publicada el 29 de junio de 1932, cuyo artículo 43 preceptuaba: “Las instituciones depositarias sólo darán noticias de los depósitos a los depositantes, a su representante legal, o a la autoridad judicial que las pidiere en virtud de su providencia dictada en juicio”.

La actual Ley de Instituciones de Crédito, que entró en vigor el 19 de julio de 1990, establece el secreto bancario en su título sexto en los artículos 117, 117 bis y 118, que se citan a continuación:

Artículo 117. Las instituciones de crédito en ningún caso podrán dar noticias o información de los depósitos, servicios o cualquier tipo de operaciones, sino al depositante, deudor, titular o beneficiario que corresponda, a sus representantes legales o a quienes tenga otorgado poder para disponer de la cuenta o para intervenir en la operación o servicio, salvo cuando las pidieren, la autoridad judicial en virtud de providencia dictada en juicio en el que el titular sea parte o acusado y las autoridades hacendarias federales, por conducto de la Comisión Nacional Bancaria, para fines fiscales. Los empleados y funcionarios de las instituciones de crédito serán responsables, en los términos de las disposiciones aplicables, por violación del secreto que se establece y las instituciones estarán obligadas en caso de revelación del secreto, a reparar los daños y perjuicios que se causen.

Lo anterior, en forma alguna afecta la obligación que tiene las instituciones de crédito de proporcionar a la Comisión Nacional Bancaria, toda clase de información y documentos que, en ejercicio de sus funciones de inspección y vigilancia, les solicite en relación con las operaciones que celebren y los servicios que presten.

Artículo 117 bis. La Comisión Nacional Bancaria y de Valores estará facultada para proporcionar a autoridades financieras del exterior, información sobre las operaciones y servicios previstos en el artículo 117, así como en la fracción XV del artículo 46 de esta Ley, que reciba de las instituciones de crédito, siempre que tenga suscritos con dichas autoridades acuerdos de intercambio de información en los que se contemple el principio de reciprocidad, debiendo en todo caso abstenerse de proporcionar la información cuando a su juicio ésta pueda ser usada para fines distintos a los de la supervisión financiera, o bien, por causas de orden público, seguridad nacional o por cualquier otra causa prevista en los acuerdos respectivos.

Artículo 118. Con la salvedad de toda clase de información que sea solicitada por la Comisión Nacional Bancaria, la violación del secreto propio de las operaciones a que se refiere la fracción XV del artículo 46 de esta Ley, incluso ante las autoridades o tribunales en juicios o reclamaciones que no sean aquellos en tablados por el fideicomitente o fideicomisario, comitente o mandante, contra la institución o viceversa, constituirá a ésta en responsabilidad civil por los daños y perjuicios ocasionados, sin perjuicio de las responsabilidades penales procedentes.

El secreto bancario además de estar regulado en este cuerpo normativo también la nueva Ley de Transparencia a la que ya hemos hecho alusión, lo protege al establecerlo como información reservada (artículo 14 párrafo II). Al respecto a continuación citaremos algunos criterios del otrora Tribunal Fiscal de la Federación y del Poder Judicial de la Federación:

SECRETO FISCAL. PROTECCIÓN AL SECRETO BANCARIO. No se afectan las defensas del particular, ni se transgrede el secreto bancario, cuyo propósito es permitir la libre competencia, por el hecho de que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores haya rendido la información solicitada por autoridad fiscal federal, respecto de las operaciones bancarias del particular, ya que tal petición se encuentra respaldada en lo dispuesto por el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación, a fin de cerciorarse del cumplimiento a las disposiciones tributarias, información que le es dada a conocer al propio contribuyente, con el objeto de salvaguardar su garantía de seguridad jurídica y darle oportunidad de que haga valer sus defensas. Asimismo, tal información está resguardada en el secreto fiscal, constituido por la reserva que los auditores están obligados a guardar, sobre los datos e información que conozcan con motivo de las diligencias que practiquen; de lo que se concluye que el cabal respeto del primero trasciende en la atención, acatamiento y protección del segundo. Juicio núm.

100(14)102/98/(2)/2638/97-II, resuelto por la segunda sección de la sala superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 26 de enero de 1999, por mayoría de 3 votos a favor y 1 en contra. Magistrada ponente: Ma. Guadalupe Aguirre Soria. Secretaria: Victoria Lazo Castillo (tesis aprobada en sesión del 4 de marzo de 1999). Cuarta época, segunda sección, R.T.F.F., año II, núm. 11, junio 1999, tesis IV-TA-2aS-36, p. 183.

SECRETO BANCARIO O FIDUCIARIO. SUPUESTOS EN QUE NO SE DA EL. De una correcta interpretación de los artículos 117 y 118 en relación con el 46, fracción XV, de la Ley de Instituciones de Crédito, se aprecia que, la información sobre cualquier tipo de operación efectuada en una institución de crédito, está restringida y únicamente puede ser solicitada por la autoridad judicial en un juicio en el que el titular sea parte y sólo para fines fiscales, además que constituye responsabilidad civil o penal para la institución que viole el secreto de las operaciones de fideicomiso a que se refiere la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito y llevar a cabo mandatos y comisiones, inclusive ante los tribunales en juicios, que no sean entablados por el fideicomitente o fideicomisario, comitente o mandante, contra la institución o viceversa. Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Queja 314/97. Manuel Camacho Téllez, delegado fiduciario en el fideicomiso denominado Fondo Bancario de Protección al Ahorro. 25 de junio de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: David Delgadillo Guerrero. Secretaria: Elsa Fernández Martínez. *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, novena época, t. IV, septiembre de 1996, tesis I.9o.C.40 C, página 721, de rubro: “SECRETO BANCARIO. SI LA INFORMACIÓN LA SOLICITA LA AUTORIDAD QUE CONOCE DEL PROCEDIMIENTO DE SUSPENSIÓN DE PAGOS, NO EXISTE VIOLACIÓN AL”. Novena época, Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, t. VIII, julio de 1998, tesis I.4o.A.282 A, p. 393.

SECRETO BANCARIO. SI LA INFORMACION LA SOLICITA LA AUTORIDAD QUE CONOCE DEL PROCEDIMIENTO DE SUSPENSIÓN DE PAGOS, NO EXISTE VIOLACIÓN AL. La autoridad judicial que conoce del procedimiento de suspensión de pagos, puede solicitar a las instituciones de crédito, información relacionada con los contratos bancarios celebrados por las partes, conforme a las atribuciones que le confiere el artículo 26, fracción XI, en relación con el 429, de la Ley de Quiebras y Suspensión de Pagos, toda vez que el término “juicio” que refiere el artículo 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, debe entenderse en forma genérica, no sólo a la controversia que sostengan dos partes, sino también a cualquier tipo de procedimiento judicial, como lo es el de suspensión de pagos. No-

veno Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, amparo en revisión 819/96. Banco Internacional, S. A., Institución de Banca Múltiple, Grupo Financiero Bital. 29 de mayo de 1996. Unanimidad de votos. Ponente: Guadalupe Olga Mejía Sánchez. Secretaria: María Elena Rosas López, novena época, Noveno Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, t. IV, septiembre de 1996, tesis I.9o.C.40 C, p. 721.

Por último diríase pues que este derecho al secreto bancario, del cual se pueden obtener datos con relevancia fiscal aduanera, es un derecho acabado y con límites muy bien definidos, sin embargo, creemos que es el comienzo de una efectiva protección en materia económica para el particular, además está con el uso de contratación de medios electrónicos de operaciones para el sistema aduanero,²⁵ esta protección adquirirá nuevos derroteros.

III. DERECHO A LA INFORMACIÓN ADUANERA

Resulta ilustrativo indicar que en México la autoridad aduanera forma parte del Servicio de Administración Tributaria, en el organigrama de este organismo es la Dirección General de Aduanas quien se encarga de regular y vigilar todas las actividades en materia aduanal. De tal suerte que no existe un servicio aduanero mexicano,²⁶ sino que, dicho de otra forma, la autoridad aduanal se identifica con la autoridad tributaria en una suerte de simbiosis. Además de esta autoridad, hay que hacer notar que la Secretaría de Economía también interviene en esta materia cuando se realizan las investigaciones de prácticas de comercio desleales por la Unidad de Prácticas de Comercio Internacional, y del cual deriva la aplicación de las cuotas com-

²⁵ Al respecto es sugerente la lectura de Meján C., Luis Manuel, “La contratación por medios electrónicos de operaciones del sistema financiero mexicano”, *Revista de Derecho Privado*, México, año 7, núm. 21, septiembre-diciembre de 1996, pp. 30 a 60.

²⁶ En este tópico algunos expertos en la materia se han distinguido por propugnar en favor de una autoridad aduanera totalmente ajena a la tributaria, de tal guisa podemos citar el debate sobre derecho tributario celebrado en el Instituto de Investigaciones Jurídicas el 21 de mayo de 2003, con el título “El Servicio Aduanero Mexicano”, cuyos ponentes fueron Diego Alonso Hinojosa Aguerrevere, Sergio Martínez Rosaslanda, José Guzmán Montalvo y José Othón Ramírez. En dicha mesa redonda se discutió el Proyecto de Iniciativa sobre la Ley del Servicio Aduanero Mexicano.

pensatorias. Sumada a esta circunstancia dicha Secretaría regula todo lo relacionado al comercio exterior.

Llegados a este punto se observa que son varias las autoridades en materia aduanera que deben acopio de esfuerzos para tener el control de todos los datos referentes al tráfico de mercancías internacionales. Ahora bien, los sujetos a proporcionar estos datos serán todos los que introduzcan mercancías al territorial nacional o las extraigan del mismo, ya sean sus propietarios, poseedores, destinatarios, remitentes, apoderados, agentes aduanales o cualesquiera personas que tengan intervención en la introducción, custodia, extracción, almacenaje, manejo y tenencia de las mercancías (artículo 1o. de la Ley Aduanera).

Una vez hechas estas aclaraciones, abordaremos en un primer acercamiento el tema de la información aduanera. Así pues, se debe asentar que la doctrina mexicana ha puntualizado que el derecho a la información es un nuevo derecho²⁷ que fue concebido como tal en la Constitución mexicana hasta la reforma de 1977. Y que este derecho se compone de dos elementos: 1) que todo gobernado tiene derecho a informarse; y 2) el Estado debe garantizar ese derecho. En otro lugar²⁸ hemos abundado en el tema, enfatizando que el derecho a la información se vertebra en dos sentidos: el primero, el derecho de los particulares a la información sobre ellos mismo, y que tiene un tratamiento informatizado; y segundo, el respeto y guarda escrupulosos de los datos de los contribuyentes o particulares en poder de la administración tributaria.

Con referencia a este tema el Poder Judicial de la Federación ha sostenido el siguiente criterio jurisprudencial:

DERECHO A LA INFORMACIÓN. SU EJERCICIO SE ENCUENTRA LIMITADO TANTO POR LOS INTERESES NACIONALES Y DE LA SOCIEDAD, COMO POR LOS DERECHOS DE TERCEROS. El derecho a la información consagrado en la última parte del artículo 6o. de la Constitución federal no es absoluto, sino que, como toda garantía, se halla sujeto a limitaciones o excepciones que se sustentan, fundamentalmente, en la protección de la seguridad nacional y en el respeto tanto a los intereses de la sociedad como a los derechos de los gobernados, limitaciones que, incluso, han dado origen a la figura jurídica del secreto de información que

²⁷ Fix-Zamudio, Héctor y Valencia Carmona, Salvador, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, *op. cit.*, nota 19, p. 424.

²⁸ Ríos Granados, Gabriela, “La innovación tecnológica en la gestión tributaria. Un estudio comparado: España y México”, *op. cit.*, nota 4, p. 1030.

se conoce en la doctrina como “reserva de información” o “secreto burocrático”. En estas condiciones, al encontrarse obligado el Estado, como sujeto pasivo de la citada garantía, a velar por dichos intereses, con apego a las normas constitucionales y legales, el mencionado derecho no puede ser garantizado indiscriminadamente, sino que el respeto a su ejercicio encuentra excepciones que lo regulan y a su vez lo garantizan, en atención a la materia a que se refiera; así, en cuanto a la seguridad nacional, se tienen normas que, por un lado, restringen el acceso a la información en esta materia, en razón de que su conocimiento público puede generar daños a los intereses nacionales y, por el otro, sancionan la inobservancia de esa reserva; por lo que hace al interés social, se cuenta con normas que tienden a proteger la averiguación de los delitos, la salud y la moral públicas, mientras que por lo que respecta a la protección de la persona existen normas que protegen el derecho a la vida o a la privacidad de los gobernados. Amparo en revisión 3137/98. Bruno F. Villaseñor. 2 de diciembre de 1999. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: presidente Genaro David Góngora Pimentel, Juventino V. Castro y Castro y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Gonzalo Arredondo Jiménez. El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy veintiocho de marzo en curso, aprobó, con el número LX/2000, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a veintiocho de marzo de dos mil. Novena época, pleno, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, t. XI, abril de 2000, tesis P. LX/2000, p. 74.

El derecho a la información aduanera en la actualidad se encuentra en ciernes, pues no es una materia que se haya regulado con anterioridad con sistematización, y no es sino hasta la publicación de la Ley Federal de Transparencia cuando recobra vida este derecho fundamental. En líneas anteriores hemos enfatizado que el derecho a la información se constituye de dos extremos: 1) que todo gobernado tiene derecho a informarse; y 2) el Estado debe garantizar ese derecho. Ahora bien analicemos por separado ambos extremos referidos en materia aduanera para dilucidar algunos puntos que servirán de pauta en subsecuentes estudios al respecto.

1. *Información aduanera al particular*

Hay que hacer notar que la información aduanera al particular es un tema nuclear para realizar las operaciones de comercio internacional con todo el apego a la legislación y sin incurrir en faltas administrativas o deli-

tos de contrabando.²⁹ Así, bajo este razonamiento los sistemas de información³⁰ por parte de la autoridad aduanera deben ser eficaces y veraces. Por otro lado, uno de los instrumentos con los cuales ha contado el particular en materia aduanera para informarse de estos menesteres, es la consulta fiscal, al respecto el otrora Tribunal Fiscal de la Federación había señalado:

CONSULTA FISCAL. ES IMPROCEDENTE CUANDO SE REFIERE A LA OBTENCIÓN DE DATOS DE UN TERCERO. La autoridad no está obligada a dar respuesta a solicitudes de informes o consultas que impliquen dar a conocer datos de terceros, pues en los términos del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están obligadas a guardar absoluta reserva de los datos suministrados, por los contribuyentes o terceros con ellos relacionados, salvo los casos de excepción que refiere el propio numeral, que desde luego, no son aplicables a las peticiones de los particulares. Juicio No. 217/87. Sentencia de 22 de febrero de 1988, por unanimidad de votos. Magistrado ponente: Álvaro Eguía Romero. Secretario: Eliseo Cano Ibarra, segunda época, primera sala regional noreste (Monterrey), R.T.F.F., año VII, núm. 69, septiembre de 1985, tesis II-TASR-IX-682, p. 71.

2. *Garantía de este derecho*

Este derecho goza de la protección efectiva de los instrumentos constitucionales y legislativos, sin embargo, consideramos que estas normas son imperfectas, pues no contienen ninguna sanción en caso de que la autoridad con el requerimiento de información por parte del particular. En este punto consideramos que es necesario legislar la responsabilidad patrimonial de la Hacienda Pública, en caso de no verter dicha información.

Sumada a esta circunstancia, debemos contemplar que este derecho a controlar la información sobre un particular, lo que se ha dado a conocer en

²⁹ Es importante destacar las reformas al Código Fiscal de la Federación para el ejercicio fiscal de 2004, las cuales se acentúan en los delitos de contrabando, ampliando los tipos penales, ignorando por todo ello el legislador el principio garantista del derecho penal tan estudiado por Luigi Ferragoli.

³⁰ En este tema se recomienda el artículo de Álvarez Arana, José Federico, “Los sistemas de información. Una herramienta para el ejercicio de la actividad fiscalizadora”, *Revista Indetec*, México, núm. 97, noviembre-diciembre de 1995, pp. 75-86.

la doctrina como *habeas data*,³¹ o el derecho a la “autodeterminación informativa”,³² surge de la necesidad de proteger todos los datos personales que detenta la autoridad aduanera. Éste es un tema novedoso que viene regulado en la Ley de Federal de Transparencia, en tal sentido el artículo tercero indica que los datos personales son:

la información concerniente a una persona física, identificada o identificable, entre otra, la relativa a su origen étnico o racial, o que esté referida a las características físicas, morales o emocionales, a su vida afectiva o familiar, domicilio, número telefónico, patrimonio, ideología, y opiniones públicas, creencias o convicciones religiosas o filosóficas, los estados de salud físicos o mentales, las preferencias sexuales, u otras análogas que afecten su intimidad.

La protección de estos datos personales se contempla en el capítulo IV artículo 20 de la mencionada Ley.

VI. BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ ARANA, José Federico, “Los sistemas de información. Una herramienta para el ejercicio de la actividad fiscalizadora”, *Revista Indetec*, México, núm. 97, noviembre-diciembre de 1995.
- BARRIOS GARRIDO, Gabriela y otros, *Internet y derecho en México*, México, McGraw-Hill, 1998.
- CARPIZO, Jorge, *Nuevos estudios constitucionales*, México, Porrúa, 2000.
- , *La Constitución mexicana de 1917*, México, Porrúa, 2002.
- , *Estudios constitucionales*, México, Porrúa, 1999.
- , “Tendencias actuales de los derechos humanos”, *Derechos humanos y ombudsman*, México, UNAM-IIIJ-Comisión Nacional de Derechos Humanos, 1993.
- CASTRO, V. Juventino, *Garantías y amparo*, México, Porrúa, 1986.
- ESCOBEDO, Juan Francisco, “Movilización de opinión pública en México: el caso del Grupo Oaxaca y la Ley Federal de Acceso a la Información”, *Derecho Comparado de la Información*, núm. 2, julio-diciembre de 2003.

³¹ Pérez Luño, Antonio, “Los derechos humanos en la sociedad tecnológica”, en Lozano, Mario y otros, *Libertad informática y leyes de protección de datos personales*, Madrid, CEC, 1989; Frosini, Vittorio, *Informática y derecho*, Bogotá, Temis, 1993.

³² Muñoz de Alba Medrano, Marcia, *Habeas data*, *op. cit.*, nota 23, p. 3.

- FERNÁNDEZ RUIZ, Jorge, “El derecho a la privacidad e intimidad”, *Revista Mexicana de Justicia*, México, nueva época, núm. 6, 1999.
- FIX-ZAMUDIO, Héctor y VALENCIA CARMONA, Salvador, *Derecho constitucional mexicano y comparado*, México, Porrúa, 1999.
- FROSINI, Vittorio, *Informática y derecho*, Bogotá, Temis, 1993.
- GARCÍA MORENO, Víctor Carlos y HERNÁNDEZ OCHOA, César, “El Acuerdo de Libre Comercio México-Estados Unidos como instrumento para enfrentar el proteccionismo moderno”, en ARRIOLA, Carlos (comp.), *Testimonios sobre el TLC*, México, Miguel Ángel Porrúa, 1994.
- GÓMEZ-ROBLEDO, Alonso, “Protección de la ‘privacía’ frente al Estado”, *Diagnóstico genético y derechos humanos. Cuadernos del Núcleo de Estudios Interdisciplinarios en Salud y Derechos Humanos*, México, UNAM, 1998.
- LÓPEZ-AYLLÓN, Sergio, “El derecho a la información como derecho fundamental”, en CARPIZO, Jorge y CARBONELL, Miguel (coords.), *Derecho a la información y derechos humanos*, México, UNAM-IIIJ, 2000.
- NOVOA MONREAL, Eduardo, *Derecho a la vida privada y libertad de información*, México, Siglo Veintiuno, 1981.
- MADRAZO, Jorge, *Reflexiones constitucionales*, México, Porrúa, 1994.
- MEJAN C., Luis Manuel, *El derecho a la intimidad y la informática*, México, Porrúa, 1994.
- , *El secreto bancario*, Bogotá, Biblioteca Felaban, 1984.
- , “La contratación por medios electrónicos de operaciones del sistema financiero mexicano”, *Revista de Derecho Privado*, México, año 7, núm. 21, septiembre-diciembre de 1996.
- MUÑOZ DE ALBA MEDRANO, Marcia, *Habeas data*, Documento de Trabajo, núm. 18, UNAM-IIIJ, 2001.
- ORTIZ LIÑÁN, José, *Derechos y garantías del contribuyente ante la utilización por la Hacienda Pública de sus datos personales*, Granada, Comares, 2003.
- PÉREZ LUÑO, Antonio, “Los derechos humanos en la sociedad tecnológica”, en LOZANO, Mario y otros, *Libertad informática y leyes de protección de datos personales*, Madrid, CEC, 1989.
- QUIROZ ACOSTA, Enrique, *Lecciones de derecho constitucional*, México, Porrúa, 1999.
- RÍOS GRANADOS, Gabriela, *Breve semblanza sobre los derechos y garantías de los contribuyentes. Un estudio de derecho comparado: España y México*, documento de trabajo núm. 42, UNAM-IIIJ, julio de 2003.

———, “La innovación tecnológica en la gestión tributaria. Un estudio comparado: España y México”, *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, México, nueva serie, año XXXVI, núm. 108, septiembre-diciembre de 2003.

SOLER ROCH, *Comentarios a la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes*, Madrid, CEF, 1999.

URABAYEN, Miguel, *Vida privada e información: un conflicto permanente*, Pamplona, Ediciones Universidad de Navarra, 1977.

VILLANUEVA Ernesto y LUNA PLA Issa (coords.), *Nuevas perspectivas del derecho de la información*, México, Universidad Iberoamericana-Universidad de Occidente, 2000.

WITKER, Jorge, *Derecho tributario aduanero*, México, IIJ-UNAM, 1999.