

REVISIONES ELECTRÓNICAS FISCALES E INTELIGENCIA ARTIFICIAL

MARÍA ROBERTA MINUTIZA MEDINA GALÁN*

Universidad Internacional de La Rioja, México

Recibido: 23 de mayo del 2026 / Aceptado: 10 de junio del 2026

doi: <https://doi.org/10.26439/iusetpraxis2026.n061.7937>

RESUMEN. Este trabajo aborda la necesidad de contar con un marco constitucional en México que regule la inteligencia artificial al servicio del fisco. Se revisan dos criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación en relación con el derecho a la privacidad y la tecnología utilizada por el Servicio de Administración Tributaria en la fiscalización que realiza a sus contribuyentes. Se analiza el riesgo de erosión de los derechos humanos del ciudadano, en particular de las garantías de audiencia y seguridad jurídica, así como de la igualdad de condiciones entre los sujetos de la relación tributaria que participan, de forma directa o a través de la inteligencia artificial, en las revisiones fiscales electrónicas practicadas sin previo aviso.

PALABRAS CLAVE: inteligencia artificial / Servicio de Administración Tributaria / revisión electrónica / facultades / comprobación

* Magíster en Derecho Fiscal por la Universidad Panamericana. Doctoranda en Derecho Tributario por la Universidad de Salamanca en España. Se desempeña como docente en funciones de investigación en la Universidad Internacional de La Rioja, tanto en México como en España. Es socia de un bufete jurídico. Código ORCID: <https://orcid.org/0009-0002-6856-1077>. Contacto: maria.minutiza@unir.net

ELECTRONIC TAX AUDITS AND ARTIFICIAL INTELLIGENCE

ABSTRACT. This paper examines the need for Mexico to have a constitutional framework regulating the use of artificial intelligence for tax purposes. It reviews two rulings issued by the Federal Judiciary regarding the right to privacy and the technology used by the Tax Administration Service in its audits of taxpayers. The analysis focuses on the risk of erosion of citizens' human rights, particularly the right to a hearing and equal legal certainty for all parties involved in the tax relationship who participate, directly or through artificial intelligence, in unannounced electronic tax audits.

KEYWORDS: artificial intelligence / Tax Administration Service / electronic review / powers / audit

1. INTRODUCCIÓN

Este trabajo es producto de una investigación con un enfoque cualitativo, cuyo objetivo es mostrar la importancia de regular la inteligencia artificial (IA) al servicio del Estado en México, sobre todo al servicio del fisco, que ejerce sus potestades de fiscalización. El objeto de estudio se ha centrado en las implicaciones legales de la IA al servicio del Gobierno, vislumbrando la posibilidad de infracciones a los derechos humanos sin una regulación constitucional que las prevenga. De este modo, se busca visibilizar los riesgos que se generarán de no contar con un marco magno que frene una probable supremacía de la IA en las funciones públicas, sobre todo en aquellas que puedan interferir y afectar el Estado de derecho.

En principio, se examina el principio de legalidad en la versión que sobreviva a la IA. Posteriormente, se analizan las revisiones electrónicas realizadas por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), en relación con un criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), en el que se reflejan las posibles salidas jurídicas que podría adoptar un Poder Judicial bajo la presión de la Administración pública y el ejercicio del gasto público, frente a temas de violaciones de derechos humanos perpetradas por la IA al servicio del fisco. Finalmente, se reflexiona sobre la importancia de la vigencia de la garantía de audiencia en épocas en las que la autoridad fiscal, en una primera etapa, se ha auxiliado de la IA, como ChatGPT. Asimismo, se explora la hipótesis de que, por causas de conveniencia recaudatoria y sin una regulación constitucional previa, en un futuro inmediato pueda resultar válido para el Poder Judicial todo aquello que favorezca al Estado —desde la perspectiva del control coactivo económico—, al ejercer su función mediante los llamados robots autónomos.

2. JUSTIFICACIÓN, MÉTODO Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El tema que se analiza reviste capital importancia, ya que todo ocurre con gran rapidez, especialmente cuando se trata de la tecnología. Por ello, es importante que, desde ya, se comience a identificar los riesgos que la IA representa para el contribuyente como herramienta de control jurídico-administrativo.

El método empleado en la presente investigación ha sido de carácter documental, basado en libros, revistas, videos de YouTube y noticias. También se recurrió al método histórico, ya que se examinaron los antecedentes jurisdiccionales que ha generado en México la implementación de la revisión electrónica practicada por el SAT.

La falta de un marco constitucional que aminore y encauce la interacción de la IA entre la Administración pública y los contribuyentes genera preocupación y ha motivado el presente trabajo.

5. LÍMITES A LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DEL SAT FRENTE AL PRINCIPIO DE LEGALIDAD

5.1. Antecedentes de la autorregulación administrativa en México

Partiendo del conocimiento empírico, como el de la observación —primer paso del método científico—, y de las consultas de los clientes hacia los juristas, es posible afirmar que casi cualquier persona tiene cierta noción de lo que significan la legalidad y los derechos humanos. Generalmente, el ciudadano de a pie, en cualquier parte del mundo occidental, percibe en la autoridad un referente de certeza y seguridad, más que una amenaza. Sin embargo, esta percepción presenta matices particulares en el caso de México, donde podría ser todo lo opuesto. Efectivamente, como hecho notorio, existe una noción general y socialmente compartida del bien y del mal, siendo que a la ley se le identifica con el bien y con lo correcto. Así, se considera ideal esperar de la autoridad, en su interacción con el ciudadano, una actuación impecable que respete los límites impuestos por la ley y, por tanto, resulta implícito el necesario ajuste de lo realizado por las máquinas a la norma.

A partir de las ideas expuestas, surge la siguiente interrogante: ¿la IA constituye un riesgo a la esfera jurídica de los gobernados y, por tanto, debería tener una regulación o límites legales en México? Para hallar una respuesta, en una primera parte se realizará un análisis sobre la preocupación moral de dos autores, Ingmar Persson y Julian Savulescu, sobre el uso de nuevas tecnologías. En una segunda parte, se revisará el aspecto normativo que podría ser aplicable a fin de generar el marco jurídico necesario.

Así, el objetivo de este trabajo no es probar el riesgo de la IA respecto de la vigencia de los derechos fundamentales, sino, más bien, exponer la necesaria regulación de este avance tecnológico que, a la fecha, carece en México de principios constitucionales a partir de los cuales puedan construirse y reconocerse límites para nuestra seguridad. Por ello, trasladando a la IA las amenazas que Persson y Savulescu han identificado en el mundo tecnológico en su libro *Unfit for the Future. The Need for Moral Enhancement* (2012), es posible contraargumentar que el resultado de la técnica y la ciencia no necesariamente implica un riesgo o una probabilidad de daño para los seres humanos (Álvarez Díaz et al., 2022, p. 37). Esto se debe a que, desde la administración de la justicia y el régimen legal, sus efectos pueden atemperarse o eliminarse, en la medida en que el legislador y su ejecutor —la Administración pública— los identifiquen y los entiendan.

También, la postura de que la amenaza de la destrucción masiva podría ser enfrentada mediante la vigilancia intrusiva de “todas las actividades de las personas” (Álvarez Díaz et al., 2022, p. 37) no implica reconocer que el problema radica en la libertad para el desarrollo de esa tecnología. Ciertamente es que se ha usado la ciencia para destruir, como ocurrió con la bomba atómica, pero ello no ha dependido del imperio de ley, sino de

una moral que no ha alcanzado a comprender la necesidad de conservar, sobre todas las cosas, nuestra humanidad y, con ella, nuestra dignidad como valor supremo.

Desde la ciencia del derecho, se pretende entender que, cuando se trata de regular o limitar la libertad con la que se desarrolla y realiza una actividad, debe buscarse una fórmula que permita conseguir el propósito, que en todos los casos debería ser la disminución de la amenaza (Persson & Savulescu, 2012); esto es, del daño a nuestro entorno, desde un contexto en el que el ser humano tiene derecho a vivir con una tranquilidad que le permita conservar su capacidad de decisión como ser inteligente frente al Estado y la máquina. Como señala Vidal Correa (2025, p. 95), es una realidad que la IA y su control buscan ser utilizados en beneficio de la humanidad; por ello, comparar los modelos jurídicos existentes aplicables a esa tecnología ayudará a comprender que, en México, una Administración pública discrecional no contribuirá a alcanzar el ideal propósito.

En Europa existe el Reglamento de Inteligencia Artificial, Reglamento (UE) 2024/1689 aprobado por el Parlamento Europeo y el Consejo el 13 de junio del 2024, mediante el cual se protege la soberanía como valor democrático (art. 1). Ese sistema de protección parte de los riesgos identificados, entendidos como “la combinación de la probabilidad de que se produzca un perjuicio y la gravedad de dicho perjuicio” (art. 3). Además, un incidente o defecto de funcionamiento de la IA que cause la muerte, daños a la salud, alteraciones irreversibles y graves en infraestructuras críticas o afectaciones a los derechos fundamentales se considera grave (art. 3, inciso 49). A partir de la lectura del reglamento, se advierte que el régimen jurídico aplicable a ese tipo de tecnología tiene su origen en los riesgos que esta podría causar y que podrían traducirse en daños personales o institucionales.

Ante todo, contrariamente a lo que afirma Vidal Correa (2025, p. 104), el futuro de la regulación para Hispanoamérica no debería depender de lo que quieran los Gobiernos, sino de lo que necesita la gente para conservar su libertad y trabajo. Ello se debe a que un modelo como el chino otorgaría más privilegios al Estado en detrimento de las libertades personales, mientras que uno europeo podría generar obstáculos indirectos para la innovación. Por ello, desde la necesidad y la dignidad, se deberían revisar sus implicaciones y ajustar un modelo que surja de la realidad que pretende diseñar y controlar.

Por esa razón y en aras de la certidumbre jurídica, no se debería aligerar la carga del Poder Legislativo Federal, ya que la sociedad en su conjunto espera, de este, tanto que dote a las autoridades de facultades para conseguir el bien común como que legisle sobre procedimientos y garantías en favor de los ciudadanos. Así, sin duda, el Congreso de la Unión en México —el Poder Legislativo Federal— debería cumplir con su responsabilidad de normar todo lo que tenga que ver con el hombre, en especial de regular el uso que este hace de la tecnología.

Ciertamente, como señalan Álvarez Díaz et al. (2022, p. 37), la creciente preocupación por los efectos de la tecnociencia constituye una motivación suficiente para imponer límites legales al uso de la IA. La autoridad debe contar con el auxilio de la tecnología para lograr su cometido. Sin embargo, debe ser cauta, ya que los programas no los desarrolla el Estado, sino empresas que atienden pedidos y necesidades. Es ahí donde, de forma preventiva, debe considerarse, al momento de adquirir un robot o un programa, que dichas tecnologías, sobre todo, no vulneren el Estado de derecho.

Efectivamente, en cumplimiento de esa tarea, tal como lo dispone el artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Administración pública se encarga de ejecutar la ley y, en sus procedimientos, no puede ir más allá de lo que esta le permite. Por esa razón, el Poder Legislativo debe aplicar con rigor la exigencia de ocuparse de todo aquello que vaya surgiendo y que no tenga una regulación específica, considerando que no debería dejarse espacio para la integración, sino que desde la Constitución deberían fijarse los límites de esta tecnología.

Para comprender la función de ese poder, resulta ilustrativa, desde la generalidad, la Tesis I.10o.A.56 A (11a.) de los tribunales colegiados de circuito de la SCJN en febrero del 2025:

Justificación: la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que, si bien es deseable que en las leyes no exista ambigüedad ni confusión, lo cierto es que no existe fundamento constitucional o legal que obligue al legislador a definir cada vocablo o locución utilizada en las leyes que expide. Conforme al artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, el precepto reclamado no debe interpretarse de manera aislada, sino que debe acudirse a la norma reglamentaria y, en su caso, a las disposiciones de carácter general que emite el Servicio de Administración Tributaria.

De dicha tesis se desprende que, justamente, el legislador no se ocupa del detalle, que no todo podrá ser contemplado por la ley y que, para ello, las disposiciones o normas emitidas por la Administración pública pueden colmar, salvar o integrar lo que falte. Ahora bien, teniendo como contexto la tesis mencionada, de la que se desprende que cuando la ley no lo especifica puede hacerlo la Administración pública por vía reglamentaria, como ejemplo del poder integrador que tiene en nuestro país, el artículo 33, apartado A, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, dictado en observancia del Código Fiscal de la Federación —norma emitida por el Congreso de la Unión— establece y precisa cuáles son los documentos que integran la contabilidad —ya que el legislador no lo hizo en la norma general— y, en su apartado B, señala cómo deben ser los registros o asientos contables.

Como lo indica la Tesis I.10o.A.56 A (11a.), el SAT, como parte de la Administración pública federal, con el propósito de desarrollar lo que el legislador no ha previsto sobre la contabilidad y su registro, emitió

la regla 2.8.1.16., “De los papeles de trabajo y registro de asientos contables”, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre del 2019, [que] prevé que para los efectos señalados en el artículo 33, la documentación comprobatoria de las operaciones ahí mencionadas es parte de la contabilidad.

Así, gracias a la labor reglamentaria del Poder Ejecutivo, el contribuyente puede conocer con detalle sus obligaciones y, por tanto, cumplir con ellas. Del ejemplo anterior, queda claro que la Administración pública en México ha ocupado un papel importante en materia tributaria, ya que, cumpliendo su facultad reglamentaria, sin violar la ley, ha establecido parámetros para los contribuyentes. Ello, sin duda, constituye un ejemplo de cómo se ejercería esa misma facultad reglamentaria tratándose de la IA.

Cabe sostener que corresponderá a las autoridades administrativas cumplir con los mandatos constitucionales, los cuales podrán desarrollar con el propósito de hacer cumplir la ley, en virtud de su facultad reglamentaria. La Tesis I.10o.A.56 A (11 a.) sostiene que “no existe fundamento constitucional o legal que obligue al legislador a definir cada vocablo o locución utilizada en las leyes que expide”. Por tanto, si el legislador no tiene la obligación de legislar sobre el detalle o los alcances del significado de los vocablos incluidos en las leyes, con el fin de dotar de seguridad jurídica a aquel marco normativo atinente a la aplicación de los tributos, entonces será la Administración pública la que se ocupe de integrar la norma en la materia objeto de análisis.

Por esa razón, la reforma constitucional sería el medio idóneo para fijar principios que rijan en México el uso de la IA, ya que el legislador ordinario depende del control constitucional, tarea considerada exhaustiva, a fin de no dar margen a la arbitrariedad en la que pudiera incurrir la Administración pública al reglamentar. Por ello, los principios que se fijen constitucionalmente deben obedecer a la ciencia y a las verdades absolutas, y no a políticas o ideologías del momento.

5.2. La IA usada y regulada por el fisco en México

Para entender cómo y por qué se usa la IA, resulta oportuno mencionar que la IA aplicada al derecho es una rama de la informática jurídica decisional en los países de habla hispana (Cáceres Nieto, 2016, p. 29). Se usa porque esa tecnología finalmente hace y hará el trabajo humano, ya que, como sostiene Cáceres Nieto, cuando la IA se aplica al derecho, “se ocupa de simular procesos cognitivos y de razonamiento” (p. 18). Así, en la Administración pública en México, o en el Gobierno, se usa o bien se usará para simular procesos de un especialista en derecho (p. 81), ya que la función pública tiene como marco la ley suprema. Por tanto, contrariamente a lo que sostiene Cáceres Nieto (2016, p. 82), no constituye un problema la adquisición o elicitación de conocimiento del que se alimentará la máquina, ya que se considera que, si sus vías de acceso y confirmación

están reguladas, no se generarían colisiones. Sin embargo, si el conocimiento y su aplicación por la IA se dejan en manos de las empresas de tecnología, los riesgos que podrían generarse, como los mencionados en el Reglamento (UE) 2024/1689, podrían convertirse en daños para el Estado de derecho y para la propia supervivencia del Estado mexicano.

Así, trasladando la respuesta dada por la tesis antes citada, con motivo de un juicio de amparo promovido por un contribuyente contra una liquidación de impuestos apoyada en unos “llamados papeles de trabajo” que el legislador no definió, el tribunal de la sentencia sí los detalló, concepto que según el colegiado se desprendía de normas reglamentarias emitidas por la misma autoridad liquidadora: el SAT, órgano desconcentrado de la Administración pública federal. Es decir, puede tomarse como referente el criterio judicial según el cual, cuando el legislador no pone la nota o el acento, no distingue o no regula una materia, la Administración pública puede hacerlo; aunque ello implique poner en riesgo el equilibrio de poderes y la seguridad jurídica, e incluso eliminar cualquier límite a su función pública, sin que resulte relevante que esa actividad reglamentaria pudiera quebrantar el orden constitucional.

Esto significa que si se trasladan estos criterios de integración normativa por vía reglamentaria a un escenario hipotético y pesimista, uno en el que la Administración pública en México concentre dos de las tres funciones del Estado bajo la máscara del “mejor proveer”, podría advertirse el alcance de las futuras vulneraciones que el SAT podría cometer al utilizar la IA en el ejercicio de sus funciones recaudatorias sin límites ni control. En suma, lo que hoy existe y ha sido objeto de impugnación ante los tribunales, tratándose de los errores cometidos por las autoridades en procedimientos administrativos, como los fiscales, tal vez deba enfrentarse, en un futuro inmediato, como resultado de procedimientos ejecutados por la IA, sin la intervención ni la supervisión del servidor público investido de la función pública. Ello no garantizará la reducción del error, del dolo, de la defraudación o de la corrupción. Por el contrario, quizá solo asegure que se requerirán menos empleados al servicio del Estado para que este cumpla sus funciones constitucionales.

Aguilera (2007) ha explicado que, efectivamente, la frase “sustitución del juzgador por una máquina” alude a un hecho con el cual se asocia un conjunto de actitudes, generalmente de repudio y rechazo, debido a la carga semántica de las palabras que usamos cotidianamente (p. 33). Por lo tanto, el futuro de la protección de los derechos humanos, frente a la fiscalización que realiza el SAT actuando como juez y parte respecto de las obligaciones del contribuyente, dependerá de esos límites que el Poder Legislativo imponga a la IA, entendida, quizá en un futuro, como una persona jurídica distinta del ser humano y del Estado, aunque con todos sus atributos.

6. REVISIONES ELECTRÓNICAS REALIZADAS POR EL SAT

Existió, en su momento, cierta preocupación respecto de la posible vulneración del derecho a la privacidad por parte del SAT con motivo de la incorporación de los artículos 42, fracción IX, y 53, apartado B, del Código Fiscal de la Federación, mediante los cuales se le facultó para realizar auditorías electrónicas sin tener la obligación de notificarle al contribuyente su inicio, sino únicamente la preliquidación. Dicha preocupación tenía, sin duda, razones de peso, toda vez que fueron ignorados los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal. Asimismo, los límites impuestos a la función administrativa por la Ley Federal de Procedimiento Administrativo de 1994 tampoco sirvieron de contención, pues el Poder Judicial de la Federación no consideró las consecuencias de permitir que la autoridad, sin previo aviso, fiscalice a los contribuyentes, vigile e invada su esfera más íntima: la familiar y la personal, en todo momento.

Contrariamente a lo sostenido en la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 156/2016 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, el 28 de octubre del 2016, el hecho de que se conceda un plazo para alegar y ofrecer pruebas dentro del procedimiento derivado de una revisión electrónica no implica que la privacidad se esté protegiendo, ya que lo cierto es que la fiscalización es permanente y se realiza sin previo aviso. Tuvo más peso la recaudación que el derecho al libre desarrollo de la personalidad, que el debido proceso en sede administrativa y, por supuesto, mucha más importancia que la privacidad. No se midieron los efectos negativos, sobre todo ante la inminente llegada de la IA al servicio del SAT. Esto ocurre y es coherente en un país como México, donde la recaudación representa los ingresos financieros más importantes.

Debe recordarse que el Estado es responsable de la prestación de los servicios públicos. Por tanto, no es que la autoridad hacendaria actúe de forma arbitraria al usar la IA, sino que debe emplearla para ser más eficiente y cubrir el gasto que demandan, sobre todos, los grupos vulnerables. El SAT en México cumple con una función muy importante: proveer al Estado de recursos para que cumpla con sus deberes, función que ha cumplido especialmente en los últimos años, con cifras récord de recaudación. Así, las herramientas que use el Estado, por sí mismas, no constituyen el problema, sino la falta de regulación desde el orden constitucional. Efectivamente, el problema con la IA es que actúa de forma autónoma y, por esa razón, el Estado debe intervenir desde su diseño para asegurar que cumpla con el marco constitucional aplicable.

Como antecedente de hasta dónde se ha llegado y el alcance que podría tener el uso de la tecnología en materia fiscal, resulta relevante el criterio sostenido por la SCJN en la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 145/2016 (10a.), conforme al cual la revisión que realiza el SAT de la contabilidad electrónica del contribuyente, sin previo aviso, no vulnera su derecho a la privacidad, ya que la información analizada es de naturaleza

contable y no confidencial ni propia de la vida privada. A propósito de un interés público, como el recaudatorio, que prevalece sobre el interés personal, lo privado se convierte en público; es decir, la contabilidad, integrada por documentos y datos personales de los ciudadanos, pasa a ser información no confidencial y, por tanto, su revisión por parte de la autoridad no requiere estar precedida de una notificación o aviso con el que se inicie un procedimiento administrativo expresamente delimitado por la ley.

En otras palabras, a partir de ahí, los estados de cuenta bancarios de los contribuyentes y demás documentos contables que obran en poder del SAT, obtenidos por el propio contribuyente y por terceros por vía electrónica, no son datos protegidos por el derecho a la privacidad, siempre que se trate del ejercicio de las facultades de comprobación. Así lo ha sostenido la SCJN en la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 145/2016 (10a.):

Máxime que el derecho de los contribuyentes a decidir la información que proporcionan no es absoluto, al estar limitado al cumplimiento de disposiciones de orden público, como aquellas que tienen por objeto verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; de no ser así, se llegaría al absurdo de considerar que la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario está supeditado a la voluntad del contribuyente, lo cual es contrario a los postulados del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

7. GARANTÍA DE AUDIENCIA EN TIEMPOS DE IA

Es conocida la garantía de audiencia y el debido proceso; se ha escrito —a juicio del autor— demasiado sobre ese derecho humano y esa garantía procesal. Sin embargo, habrá que trasladar esa figura a un contexto en el que las autoridades inician procedimientos administrativos, en estricto rigor, sin previo aviso al administrado —como ocurre con las revisiones electrónicas del artículo 42, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación—, apoyadas hoy en programas y robots —como OrientaSAT y otras herramientas destinadas a combatir el fraude tributario—, todas ellas orientadas a mejorar su eficacia, con las implicaciones laborales y jerárquicas que ello supone para la Administración pública. En ese escenario, quizá sean las máquinas las que emitan las órdenes jerárquicas a las autoridades y estas, con un afán recaudatorio, se limiten a ejecutarlas (Servicio de Administración Tributaria, s. f.).

Ciertamente, el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, del 24 de agosto del 2015, establece en su artículo 2 que es este mismo reglamento el que establece las facultades que corresponden a cada una de sus unidades, tanto en materia de fiscalización como de recaudación de impuestos federales. No obstante, puede ocurrir que, sin un límite constitucional como el que se sugiere, la IA se transforme

de facto en una persona jurídica y ejerza las funciones que corresponden al ente público y a sus órganos, cuya titularidad se identifica con las funciones públicas de las que están investidos por imperio de la ley. Así, no es aventurado sostener que la supremacía de la IA podría estar a la vuelta de la esquina. Por esa razón, resulta necesario, desde la óptica del contribuyente, intervenir a fin de que esos cerebros electrónicos se alimenten de valores democráticos, así como de control constitucional y legal. En ese sentido, la IA usada con el objeto de fiscalizar a los contribuyentes debería programarse a partir de algoritmos que protejan los derechos humanos de los contribuyentes y no los vulneren, ya que las futuras lesiones que esas máquinas puedan causar a la esfera jurídica de aquellos aún no han sido visualizadas ni puestas de manifiesto, aunque es previsible que ocurran (Núñez Zorrilla, 2019, p. 15).

Efectivamente, uno de los derechos que podrían verse afectados por la IA en su interacción con los contribuyentes es la garantía de audiencia, por ejemplo en la determinación de una presunta evasión fiscal. El contribuyente seguramente contará con sus registros, su memoria y su documentación comprobatoria. Pero quedará en franca desventaja frente a una autoridad armada con programas y robots que tal vez no solo se limitarán a encontrar, identificar o clasificar la información que origine ese resultado fiscal, sino que quizá, mediante diversos algoritmos basados en probabilidades de riesgo, determinen el futuro patrimonial de un ciudadano de a pie, quien deberá defenderse rudimentariamente con el auxilio de su abogado y su contador.

Tal vez, el futuro en materia de derechos humanos relacionados con la IA radique en la democratización y el acceso a esa herramienta tecnológica, no solo por parte de la autoridad, sino también por parte del contribuyente, con financiación del Estado. Sin embargo, existe el riesgo de que el Estado, al buscar su financiamiento a través de la tributación, termine delegando en dicha herramienta, por razones de facilidad, comodidad, economía y rapidez, la definición de los procedimientos y la delimitación de los derechos de los sujetos de la relación jurídico-tributaria. También, en un escenario hipotético en el que se concentre el poder y desaparezca la división de poderes, sería aún más grave permitir que los programadores y creadores de estos nuevos sistemas de inteligencia determinen sus alcances.

Un indicio de lo que se aproxima ante la ausencia de un marco jurídico en México es la creación, a partir del 2025, de agentes autónomos de IA, que representarían una evolución de ChatGPT, con riesgos inminentes de vulneraciones de derechos, entre ellos el debido proceso y la garantía de audiencia (Entrala, 2024). Sin embargo, ya que es probable que quienes programen a los robots se apoyen en valores y costumbres, es también plausible que las normas, leyes y derechos humanos queden relegados, tarea que se debería encomendar a los juristas a fin de evitar que la IA, por sí misma o en auxilio del Estado, vulnere las prerrogativas. Por tanto, es necesaria una reforma de la

Constitución Federal en México que incluya un artículo específico sobre la IA al servicio del Gobierno que fije parámetros y límites frente al abuso autoritario.

Entre estos límites, deberían figurar la transparencia, la rendición de cuentas, el respeto a los derechos humanos y al marco constitucional, así como la democratización. Como ha señalado Patiño Camarena (2014):

La doctrina reconoce, en forma unánime, que los derechos del hombre históricamente sucedieron a los derechos estamentales y vinieron a significarse como derechos públicos fundamentales de la persona frente al Estado y por lo mismo su preocupación fundamental consistió en señalarle un límite a la acción del poder gubernamental, una barrera más allá de la cual el Estado no puede actuar configurando, de esta manera, una órbita de libertad individual dentro de la cual no se admite ninguna injerencia del poder gubernamental, órbita cuya extensión varía en relación al tiempo y al lugar. (p. 3)

Por último, en tiempos de OrientaSAT y de la IA aplicada a la fiscalización, podría ocurrir que, mediante la interpretación o la integración de la norma, el Poder Judicial avale, desde un enfoque económico, las vulneraciones a los derechos humanos de los contribuyentes, como ha ocurrido con el derecho a la privacidad en las revisiones electrónicas (Código Fiscal de la Federación, art. 42, fracción ix). Si bien esta medida ha generado una mayor recaudación en beneficio de la sociedad, convendría evaluar si ese sacrificio de la libertad en favor de ese beneficio económico podría, con el paso del tiempo, producir un efecto contrario al deseado; es decir, una menor recaudación como consecuencia de la reducción de los ingresos o del patrimonio del contribuyente, quien al sentirse en extremo vigilado, intimidado y atemorizado podría limitar su creatividad para innovar y generar riqueza para la nación.

Definitivamente, el Estado tiene que recaudar y el contribuyente debe pagar los impuestos. Sin embargo, ello no justifica que la autoridad deshumanice su actuación para ser más eficiente, ya que, si bien la IA es una máquina, el contribuyente es una persona y, por ello, se debe procurar no ocasionar daños injustificados a su persona o a su patrimonio.

8. CONCLUSIONES

Los derechos humanos constituyen un límite a la acción del Estado (Patiño Camarena, 2014, p. 3) y, por tanto, deben servir igualmente como freno a la supremacía de la IA en poder del Gobierno y, en especial, del fisco. De lo contrario, se correrá el riesgo de ceder las prerrogativas propias del ser humano, como ser inteligente y dignos, a un cerebro programado probablemente para someterlo, sin más oportunidad de defensa que el acceso democrático a esa misma herramienta. En consecuencia, se propone que, en el

caso de México, se impulse una reforma constitucional que integre un marco jurídico destinado a establecer los límites de uso de la IA y a regular sus riesgos, a fin de proteger los derechos humanos de sus usuarios y destinatarios.

9. RECOMENDACIÓN

Se sugiere revisar, como parámetro de regulación para la IA en México, el Reglamento (UE) 2024/1689. Este reglamento establece normas armonizadas en materia de IA y, con las adaptaciones necesarias, puede servir como modelo normativo para establecer límites al uso de esta tecnología.

REFERENCIAS

- Aguilera, E. R. (2007). *Inteligencia artificial aplicada al derecho*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México. <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/2399-inteligencia-artificial-aplicada-al-derecho>
- Álvarez Díaz, J. A., Macías Sierra, J. D., Medina Arellano, M. de J., & Romay Hidalgo, F. (2022). *Neuroética, neuroderecho e inteligencia artificial*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México. <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/6702-15-neuroetica-neuroderecho-e-inteligencia-artificial-ensenanza-transversal-en-bioetica-y-bioderecho-cuadernillos-digitales-de-casos>
- Cáceres Nieto, E. (2016). *Técnicas ericksonianas para la elicitación del conocimiento judicial en un proyecto de inteligencia artificial aplicada al derecho*. Instituto de Investigaciones Jurídicas, Universidad Nacional Autónoma de México. <https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/4306-tecnicas-ericksonianas-para-la-elicitation-del-conocimiento-judicial-en-un-proyecto-de-inteligencia-artificial-aplicada-al-derecho>
- Código Fiscal de la Federación. Arts. 5, 42 y 53. 31 de diciembre de 1981 (México). Diario Oficial de la Federación. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff.htm>
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Arts. 14, 16 y 89. 5 de febrero de 1917 (México). <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CPEUM.pdf>
- Entrala, G. (2024, 13 de diciembre). *Los agentes de la IA transformarán tu trabajo para siempre* [Video]. YouTube. <https://www.youtube.com/watch?v=r0Iz-okwOsA>
- Ley Federal de Procedimiento Administrativo de 1994. 4 de agosto de 1994. Diario Oficial de la Federación. <https://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfArticuladoFast.aspx?q=XiHGMGm0tf3DexUGxyTnSDFmqV5vZ3YAMiojSSjNjWk6FQ/NdFG/SpEXZ6uER0A9ZOzkTzrAV6pt9kdZEUeQNw==>

- Núñez Zorrilla, M. del C. (2019). *Inteligencia artificial y responsabilidad civil. Régimen jurídico de los daños causados por robots autónomos con inteligencia artificial*. Reus.
- Patiño Camarena, J. (2014). *De los derechos del hombre a los derechos humanos*. Flores; Instituto de Investigaciones Jurídicas; Universidad Nacional Autónoma de México. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/8/3687/5.pdf>
- Persson, I., & Savulescu, J. (2012). *Unfit for the future: The need for moral enhancement*. Oxford University Press.
- Reglamento (UE) 2024/1689 del Parlamento Europeo y del Consejo, del 13 de junio del 2024, por el que se establecen normas armonizadas en materia de inteligencia artificial, y se modifican los reglamentos (CE) 300/2008, (UE) 167/2013, (UE) 168/2013, (UE) 2018/858, (UE) 2018/1139 y (UE) 2019/2144, y las directivas 2014/90/UE, (UE) 2016/797 y (UE) 2020/1828 [Reglamento de Inteligencia Artificial]). *Diario Oficial de la Unión Europea*, L, 12.7, 1-144. <https://www.boe.es/doue/2024/1689/L00001-00144.pdf>
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Art. 33. 2 de abril del 2014. *Diario Oficial de la Federación*. https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/131370/6._REGLAMENTO_DEL_C_DIGO_FISCAL_DE_LA_FEDERACION.pdf
- Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Art. 2. 24 de agosto del 2015. *Diario Oficial de la Federación*. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regla/n154.pdf>
- Servicio de Administración Tributaria. (s. f.). *Términos y condiciones generales de uso del servicio OrientaSAT - Mis cuentas*. <http://omawww.sat.gob.mx/documentossat/Paginas/OrientaSAT/Terminos-Cond-Grales-Uso-OrientaSAT.pdf>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2016a). Tesis de jurisprudencia 2a./J. 145/2016 (10a.). Segunda Sala. 28 de octubre del 2016. *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, 35, I, 703 (registro digital 2012922 [México]). <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2012922>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2016b). Tesis de jurisprudencia 2a./J. 156/2016 (10a.). Segunda Sala. 28 de octubre del 2016. *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, 35, I, 730 (registro digital 2012942 [México]). <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2012942>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2025). Tesis I.10o.A.56 A (11a.). Tribunales Colegiados de Circuito. 21 de febrero del 2025. *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, 46, III, 1, 615 (registro digital 2029961 [México]). <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2029961>

Vidal Correa, L. E. (2025). La inteligencia artificial y su regulación: un viaje por el mundo. En P. D. Lucio Espino (Coord.), *El derecho a la imagen y otros derechos humanos frente a la era de la inteligencia artificial* (pp. 94-107). Facultad de Derecho, Universidad Nacional Autónoma de México. https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/16/7918/7_7918.pdf

