

Tecnologías disruptivas en el sistema tributario mexicano

Artículo
Original

Disruptive technologies in the Mexican tax system

LUZ MARÍA FARIAS RUELAS

 <http://orcid.org/0000-0001-7784-4664>

Universidad de Guadalajara, México.

luz.farias@udg.mx

RESUMEN

La evolución tecnológica que se ha presentado en la sociedad mexicana y el resto del mundo, en las últimas décadas, obliga a realizar cambios en las conductas humanas, ya sea de forma voluntaria u obligada. En materia fiscal la autoridad competente ha implementado la tecnología como herramienta en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por parte de los contribuyentes. Tal es el avance de la fiscalidad electrónica, que incluso se ha adoptado el modelo en la defensa del contribuyente. Sin embargo, en la misma medida del avance tecnológico, se han dejado atrás principios elementales como lo son la certeza jurídica, legalidad y por supuesto seguridad jurídica.

Palabras claves: juicios en línea, fiscalidad electrónica, certeza jurídica, seguridad jurídica, administración tributaria, sistemas electrónicos

Código JEL: H21 Eficiencia; Imposición óptima

Citar como (APA):

Fariás Ruelas, L. M. (2023) Tecnologías disruptivas en el sistema tributario mexicano. *Revista Cubana De Finanzas Y Precios*, 7 (3),54-62. https://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/07_V7N32023_LMFR

ABSTRACT

The technological evolution that has occurred in Mexican society and the rest of the world, in recent decades, forces change in human behavior, either voluntarily or forced. In tax matters, the competent authority has implemented technology as a tool in the fulfillment of tax obligations by taxpayers. Such is the advance of electronic taxation, that the model has even been adopted in the defense of the taxpayer. However, to the same extent of technological progress, elementary principles such as legal certainty, legality and of course legal certainty have been left behind.

Keywords: online trials, electronic taxation, legal certainty, legal certainty, tax administration, electronic systems.

INTRODUCCIÓN

De forma recurrentemente se utilizará la palabra tecnologías disruptivas, entendiendo éstas como todo programa que ha generado el Servicio de Administración Tributaria (SAT), para el cumplimiento de las obligaciones fiscales y que puede ser utilizado, tanto en la memoria física de un equipo de cómputo que pertenezca al contribuyente, como en la red virtual; conocida hoy día como la nube. Programas como Declara SAT, utilizado para presentar las declaraciones anuales de las personas físicas, DEM para las declaraciones anuales de las personas morales, DIM para las declaraciones informativas múltiples, plataforma tecnológica para el juicio contencioso administrativo, plataforma tecnológica IDSE para los movimientos relativos al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), mi portal para el cumplimiento de los pagos provisionales, SOLCEDI para la generación de Firma Electrónica y Certificados Digitales, entre otros.

La creciente globalización y compromisos adquiridos en materia de intercambio de información, con los socios comerciales y organismos internacionales, ha provocado que en México se haya implementado de forma paulatina el uso de las herramientas tecnológicas como instrumento de eficacia e impartición de justicia en materia fiscal.

La generación de certificados electrónicos, que hoy día identifican al contribuyente obligado, se realiza a través de proveedores autorizado, mismos que validan la información del contribuyente ante cualquier instancia que requiera la identificación del contribuyente a través de su firma electrónica.

La implementación del Juicio en Línea es muestra clara del avance tecnológico, sin embargo, también es prueba indiscutible de lo vulnerable que es el uso de los sistemas electrónicos.

DESARROLLO

Para efectos del presente, se debe entender a los sistemas electrónicos, como toda herramienta virtual que requiera de un software especializado, medio de control y generación de información, páginas virtuales, que sea utilizado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y el Tribunal Federal de la Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA), ya sea a través de internet o de intranet.

Actualmente, la defensa fiscal de un contribuyente en línea, para una simple aclaración de un exhorto e incluso la posibilidad del juicio administrativo fiscal, debe ser vía electrónica utilizando los sistemas electrónicos que para tal efecto el SAT ha implementado, inicialmente como un simple control administrativo, hoy día de manera forzosa, para el cumplimiento de las obligaciones fiscales. De igual forma con la nueva modalidad del juicio administrativo fiscal en línea, si se decide por éste, se debe usar el sistema electrónico que la autoridad competente ha desarrollado.

Desde el año 2000 la autoridad en materia fiscal se ha enfocado en la implementación de una plataforma fiscal electrónica, imitando países como India, Brasil, China y la Comunidad Económica Europea; plataforma que en un principio sólo recopilaba información relativa al cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes registrados en el padrón fiscal y que hoy en día es la única forma de realizar todo tipo de trámites en materia fiscal.

Al ser de forma obligada el uso de un sistema electrónico para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, resulta necesario identificar si éste cumple o no con los principios jurídicos tutelados en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

Ahora bien, estos sistemas electrónicos como la plataforma fiscal desarrollada por el SAT, en aras de generar una economía procesal en el ámbito fiscal, así como en los tribunales administrativo-fiscales, no necesariamente cumplen con el propósito ya que en más de las ocasiones los tiempos se han extendido en comparación con los tiempos del proceso tradicional. Derivado de aspectos que no están contemplados en la ley, como son los peritos en cibernética para identificar el origen de los archivos digitales, el determinar la validez que puede llegar a tener o no la prueba digital, en el caso de que se modifiquen las leyes, códigos y reglamentos en materia fiscal, así como en materia penal; el definir las reglas de aplicación para el uso de las claves y usuarios en el juicio en línea.

De igual forma, en los juicios en línea se pierde de vista el momento en el cual el juzgador puede desechar información proporcionada por el contribuyente, por el simple hecho de que persona distinta a él, por error borra archivos o simplemente la calidad de las imágenes no permite visualizar de forma correcta, algún documento. Independientemente de que sea de forma voluntaria la decisión de tomar el juicio en línea, se deben respetar y salvaguardar los derechos del contribuyente, notificándole en tiempo y forma, todo lo relativo a su defensa.

Es de observarse, la obligación de los contribuyentes para el uso de la firma electrónica avanzada (FIEL); sin embargo, ¿está obligación, es igual para el impartidor de justicia?

Es por ello, que la experiencia en el uso de los medios electrónicos puede dar como primera vista, que existen mayores violaciones de los derechos constitucionales del contribuyente, en la imposición del cumplimiento de sus obligaciones a través de la plataforma fiscal electrónica. Así como, en el uso de esta para su defensa mediante los juicios en línea.

De lo antes señalado, surge la necesidad por analizar los sistemas electrónicos a los que el contribuyente puede acceder para su defensa, mismos que pueden resultar violatorios de sus derechos constitucionales y dejarlo en estado de indefensión, desde el momento mismo que todo acto administrativo fiscal nace de los sistemas electrónicos que no cuentan con ley alguna que regule el adecuado uso y funcionamiento.

Se identifica un primer intento de regular las tecnologías a las normas con sistemas automatizados de la administración pública, establecidas en Alemania, con vigencia desde el 27 de agosto de 1969. Dichas normas sólo establecen lineamientos para el flujo de información mediante

los sistemas automatizados, dejando de lado la modificación de la información a través de los sistemas y son de aplicación sólo en Alemania.

Dentro de las ramas del derecho, el que se puede acercar a la normatividad y doctrina en materia fiscal, es el derecho informático, que si bien es de reciente creación este se enfoca a los delitos cometidos en la red virtual conocida como la nube, delitos relativos a la pornografía infantil, robo de información, suplantación de identidad, etc. sin acercarse al desarrollo de los sistemas y la gestión de información a través de los sistemas, para efectos fiscales.

El derecho Informático surge *"cuando el derecho no es la materia estudiada, sino el punto de vista desde el cual se estudia la informática. En ese sentido, el Derecho Informático no es más que una disciplina que se encarga de estudiar y regular las nuevas relaciones jurídicas que la Informática y las TICs permiten en el mundo actual."* (Pimentel, J. y Cano, J., 2007, pág. 24)

El Dr. Juan José Ríos Estavillo en su obra Derecho e informática en México. Informática jurídica y derecho de la informática, realiza un análisis jurídico detallado y previsor de los cambios que se estaban presentando, derivados de la revolución tecnológica con la implementación de las computadoras y el internet. Si bien es cierto que la obra es del año 1997 y que podría decirse vieja o fuera de actualidad, también lo es él que marcó un cambio en la percepción del manejo y flujo de información, así como el hecho de que establece de forma correcta la importancia de señalar las diferentes ramas del derecho informático, ramas que para el presente estudio aplica una de ellas y que, por ser un área de estudio poco explotada, hace que siga vigente en ese punto la obra del Dr. Ríos Estavillo.

A manera de introducción en su obra el Dr. Ríos establece la importancia y necesidad de realizar investigación y estudio desde la perspectiva del derecho y la informática, deja claro que los avances tecnológicos no se pueden detener, e incluso es un grave error tratar de detenerlos. En el presente estudio, es importante recuperar esta idea, toda vez que no se busca eliminar la plataforma fiscal, ni los sistemas electrónicos en los juicios en línea, el principal objetivo es marcar la importancia de continuar con la evolución tecnológica y mejora de los procesos jurídicos, claro está sin dejar de lado todo principio de seguridad jurídica. Es decir, no se puede pretender impartir justicia basada en un esquema fuera de toda legalidad.

La autoridad fiscal ha emitido normatividad interna, a manera de reglamento en el uso correcto de los sistemas electrónicos, sin considerar aspectos como el alcance y dimensión de los expertos en el desarrollo de los sistemas electrónicos, que tanto pueden cambiar, borrar e incluso desaparecer historiales completos de contribuyentes.

Uno de los trabajos de mayor aproximación al estudio que se desarrolla refiere: *"Los medios informáticos tratamiento procesal"* de Rodrigo Rivera Morales, en el cual deja clara la necesidad de regular los sistemas, establece la falta de legislación y hace mención de la libertad que tienen los peritos en informática para la manipulación de todo tipo de información y documentos digitales, que pueden llegar a ser considerados como pruebas dentro de un juicio en línea. (Rivera, R., 2008, pág. 297:324)

La investigación realizada muestra la importancia de la informática jurídica desde la perspectiva de la gestión de información de forma meta decisional o meta documental, o de ayuda a la decisión, como tan atinadamente lo define el Dr. Ríos.

Para el desarrollo de la informática jurídica es necesario considera ciertos elementos de origen como son la aplicación de la lógica del derecho o raciocinio jurídico; análisis del discurso jurídico; aplicación de la teoría de los sistemas; aplicación de la teoría de la información, entre otros.

Tales elementos constituyen la base fundamental para cumplimentar el objeto mismo de la informática jurídica.

Al respecto, Marcelo Bauza señala que el punto de partida deriva de la constatación de un fenómeno: el razonamiento jurídico, el cual no constituye una operación aislada, sino que se integra dentro de un proceso compuesto de varias etapas. Cada una de las etapas en las que se desenvuelve este proceso constituye otros tantos sectores de desenvolvimiento para la informática jurídica, que requieren ineludiblemente de una fase de investigación pura como paso previo para desembocar luego en productos de aplicación concreta. (Ríos, J., 1997, pág. 45)

Se debe tener presente qué procesos se van a realizar, desde la ordenación, recopilación, tratamiento y el análisis de la información, para generar un discurso jurídico; hasta la emisión de una resolución que toma como parte fundamental, de la misma, un sistema de gestión meta decisional de información, para lo que se debe tener la certeza de que cumple con el principio de legalidad.

La informática jurídica, vista como una forma de análisis u ordenación de la información jurídica, está dividida en diversas ramas:

- a) Informática jurídica documental; análisis de la información contenida en documentos jurídicos para la formación de bancos de datos documentales.
- b) Informática jurídica de control y/o gestión y/o administración; está encaminada a organizar y controlar la información jurídica de documentos, expedientes, libros, etcétera, ya sea mediante la aplicación de programas de administración que permitan crear identificadores y descriptores para la clasificación de dicha información. Es utilizada en tribunales, despachos, notaría, entre otras oficinas jurídicas, se utiliza sobre todo para llevar el seguimiento de trámites y procesos con el objeto de mantener actualizada la información y llevar un buen control de la misma.
- c) Informática jurídica de ayuda a la decisión y/o metadocumental y/o metadecisional; se caracteriza por conformarse por bases de conocimiento jurídico. Abarca una gran variedad de esfuerzos y proyectos que intentan obtener de las aplicaciones de la informática al derecho resultados que vayan más allá de la recuperación y reproducción de información (documental o no), con la pretensión de que la máquina resuelva por sí misma problemas jurídicos, o al menos auxilie a hacerlo, y contribuya al avance de la teoría jurídica. Se subdivide en: sistemas expertos legales; sistemas de enseñanza del derecho asistidos por computadora. (Ríos, J., 1997, pág. 57-68)

La rama de la informática jurídica que se aproxima al tema de investigación es la informática jurídica de ayuda a la decisión y/o metadocumental y/o metadecisional. La forma de almacenamiento, procesamiento y generación de resoluciones, en estricto derecho estarían comprendidas en la doctrina dentro de esta rama. La implementación y evolución de la plataforma fiscal es claro ejemplo de la creación de bases de datos que de alguna forma generan conocimiento tanto para los contribuyentes, como para los funcionarios en materia fiscal, ya que muestran a través de la combinación de varios procesos electrónicos, las supuestas anomalías en el historial fiscal del contribuyente, de igual forma, utilizan sistemas expertos que en un proceso de comparación de información, denominado compulsa, una búsqueda de información de cuentas bancarias; llegan a determinar créditos fiscales.

Lo interesante es que, en el momento de determinar los créditos, la autoridad competente tiene la obligación de fundamentar y motivar la resolución que da origen al crédito fiscal impuesto.

Es decir, deben presentar una prueba que de muestra clara de cómo y el por qué se llegó a la resolución emitida, brindando legalidad, certeza y seguridad jurídicas al contribuyente.

Siguiendo con el tema de la prueba, para efectos de los distintos medios de defensa del contribuyente, incluyendo el juicio administrativo fiscal y el juicio de amparo; debe tenerse presente la importancia de la prueba. Hoy día no existe ley alguna que contemple la prueba digital, no hacen mención alguna sobre las pruebas digitales; en cambio existen reglamentos que permiten el uso de los archivos digitales como pruebas. Siempre se hace mención que para tomar en consideración las pruebas digitales, deberá presentarse el original de la misma. Por tanto, surge la pregunta ¿cómo se puede tener la certeza de que un archivo digital es el original?

Es aceptable, desde un punto de vista general, que el derecho a la prueba va unido al derecho fundamental a la defensa; esto es, aquél que dice que tiene un derecho, necesariamente tiene el deber de probarlo ante un juez y mediante un procedimiento determinado. Si no se puede probar un derecho, consecuentemente no existirá tal.

Consideramos que, en la actualidad, la problemática de la prueba reside en el hecho de ser generalmente asimilada a una prueba escrita. Ante esto, es preciso distinguir el concepto de documento, que no debemos restringirlo a la naturaleza del soporte informático ni al escrito como único elemento material, lo que viene a caracterizar al documento informático es su propia desmaterialización o inmaterialización, aunque con ello no deja de ser concreto, visible y perceptible, pues siempre existirá un soporte material (llámese disco magnético, disco óptico numérico o listado de impresor).

De lo anterior se infiere que los registros o documentos informáticos no constituyen una información escrita en sentido jurídico, pues estos contienen llaves de acceso, pueden modificarse con facilidad y no permiten diferenciar entre una copia y su original, lo que sí permiten los documentos escritos en papel, aunque a veces se entiende que los documentos informáticos sólo constituyen una manera electrónica de escribir.

Frente a las nuevas tecnologías de la información que ofrecen un lenguaje técnico no comprensible, además de la mediación de una máquina que impide la aprehensión directa de la información, existe una desmaterialización de la propia información, lo que trae aparejada la imposibilidad práctica y física de preconstituir una prueba. (Ríos, J., 1997, pág. 132-133)

Como se ha visto, otro aspecto de análisis para la presente investigación es el aspecto de la validez de las pruebas. Cómo se puede pretender que un contribuyente presente en su defensa pruebas del cumplimiento de sus obligaciones, si éstas son todas impresiones de avisos que emite la plataforma fiscal, en el mejor de los casos, puesto que en más de las ocasiones sólo se queda el contribuyente con el archivo que genera el sistema electrónico que está obligado a usar para poder presentar las declaraciones.

En este punto, es importante preguntarse qué validez tiene entonces la Firma Electrónica Avanzada (FIEL), cuál es el sustento legal de la firma electrónica, si todas las pruebas deben ser escritas.

Actualmente existe una ley que tiene la finalidad de brindar legalidad a los trámites que se realicen con la FIEL, sin embargo, se debe tener presente que cada día son más los trámites fiscales que obligan el uso de la firma electrónica y que todavía no se cuenta con definición clara de lo que se debe entender como prueba electrónica, para efectos de su validez jurídica.

Si bien existen, en algunos casos los procesos tradicionales de forma presencial, también lo es el hecho de que cada día se adopta más la tecnología, para acortar distancias y tiempos. Por lo

cual, se considera indispensable estudiar detenidamente el trabajo que se ha hecho en la implementación de las herramientas tecnológicas, así como la legislación aplicable, para que no se retroceda en el tiempo, ni en los derechos ganados por los contribuyentes.

CONCLUSIONES

Si bien es cierto, la evolución tecnológica no se puede detener, sería un grave error detenerla, también lo es el hecho de no establecer reglas claras y delimitar los supuestos de uso de la tecnología, en cada proceso, dentro de la Administración Tributaria, con la finalidad de generar confianza entre los contribuyentes y con los observadores internacionales.

México es pionero en la implementación de un esquema digital de tres pilares, financiero, fiscal y de gestión administrativa; es decir que se ha implementado una estructura digital que puede identificar conductas que están orientadas a la comisión de una defraudación fiscal, o la elusión fiscal disminuyendo con ello el recaudo del tributo.

Sin embargo, en tanto no se considere como primordial el establecimiento de reglas claras y debidamente insertas en la ley, desde la Carta Magna, sólo serán esfuerzos que terminen en procesos engorrosos y dejando a la interpretación jurídica cada trámite fiscal. Tal y como se está presentando actualmente, el cumplimiento de las obligaciones fiscales, lo que se podría hacer en corto tiempo y de forma sencilla, rápida y sin errores, resulta engorroso con largos tiempos para completar el trámite fiscal, tal es el caso de los juicios en línea que, en lugar de incrementar, va disminuyendo el interés de realizar la defensa a través de éstos. Prefiriendo el proceso tradicional, por contar con reglas claras.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Calderón, J., & Cano, J. (2007). *Consideraciones sobre el estado del arte del peritaje informático y los estándares de manipulación de pruebas electrónicas en el mundo. (Spanish)*. Revista De Derecho Comunicaciones Y Nuevas Tecnologías, (3), 1-23. ISSN: 1909-7786. <http://derechoytics.uniandes.edu.co>.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1917). Vigente. 5 de febrero de 1917
TEXTO VIGENTE Última reforma publicada DOF 28-05-2021
https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/646405/CPEUM_28-05-21.pdf

Contreras, J. (2012) *Juicio en línea en la justicia administrativa: Hacia la justicia electrónica en México. (Spanish)*. Alegatos – Revista Jurídica de la Universidad Autónoma Metropolitana, (80), 27-42. Recuperado en la base de datos EBSCOHOST.

- Farías, L. (2013) *Sistemas electrónicos y seguridad jurídica del contribuyente en los juicios fiscales en línea*. Protocolo de investigación presentado en Julio 2013, Doctorado en Estudios Fiscales, Universidad de Guadalajara, México.
- López, L. (2001). *La firma electrónica en el derecho privado*. (Spanish). Revista Jurídica De La Universidad Autónoma De Madrid, (5), 41. Recuperado de <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=40b3e9ed-1e62-43e8-ad2b-fcfd66d9b189%40sessionmgr110&vid=1&hid=104>
- Rivera - Morales, R. (2008). *Los medios informáticos: tratamiento procesal*. (Spanish). *Dikaion*, 22(17), 297-324. Recuperado de <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=3a42f5bf-cecf-4299-a574-7116d62e040b%40sessionmgr114&vid=1&hid=104>
- Ríos, J. (1997) *Derecho e informática en México*. Informática jurídica y derecho de la informática. Instituto de investigaciones jurídicas de la Universidad Autónoma de México. Serie E, varios, número 83. ISBN 968-36-5913-6 <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/libro.htm?l=147>

DATOS DE LOS AUTORES

LUZ MARÍA FARÍAS RUELAS

Licenciada en Contaduría Pública, Maestra en Finanzas y Doctora en Estudios Fiscales con Orientación en Gestión e Intermediación, por la Universidad de Guadalajara; Licenciada en Derecho por la Universidad del Valle de México y Master *Business Administration* por la *University of Phoenix*. Ha sido Profesora de Licenciatura y Maestría, actualmente colabora como Coordinadora General Operativa en la Biblioteca Pública del Estado de Jalisco “Juan José Arreola”; fungió como Administradora y Coordinadora de la Procuraduría de Desarrollo Urbano, en el Gobierno del Estado de Jalisco. Ha dirigido tesis a nivel licenciatura, participante en congresos a nivel internacional, en países como España, Perú, Costa Rica, Panamá y Cuba.

Conflictos de intereses

El autor se responsabiliza con el contenido del artículo y declara no tener asociación personal o comercial que pueda generar conflictos de interés en relación con este. Además, certifica que todos los documentos presentados son libres de derecho de autor o con derechos declarados y, por lo tanto, asume cualquier litigio o reclamación relacionada con derechos de propiedad intelectual, exonerando de toda responsabilidad a la Revista Cubana de Finanzas y Precios.

Fecha de recepción: 5 de julio de 2023

Fecha de aceptación: 7 de julio de 2023

Fecha de publicación: 14 de julio de 2023