

GTP4 Chat y su aplicación en el sistema fiscal nacional*

Adriano Di Pietro**

Presentado: 1 de febrero de 2026 – Publicado: 15 de julio de 2026

Resumen

The application of the new algorithm in tax legislation allows for the organization of national jurisprudence, the development of its principles, and its contribution to the drafting of Agency regulations and judicial decisions. Given the more intensive use of the algorithms, the Agency is responsible for using their results in cross-examinations with taxpayers and specifically mentioning them in the results of the evaluation of tax documents to avoid the cancellation of related documents and to increase the amount of information available.

La aplicación del nuevo algoritmo en la legislación tributaria permite ordenar la jurisprudencia nacional, desarrollar sus principios y contribuir a la redacción de medidas de la Agencia y decisiones judiciales. Incrementa la responsabilidad de utilizar los resultados en el contradictorio con los contribuyentes y de hacer mención específica en los resultados de la evaluación de los actos fiscales para evitar la anulación de dichos actos.

Keyword: Tax law; Artificial intelligence; Effective application; Procedural adversarial proceedings; Tax justification.

* Relazione presentata alla Jornada Científica Internacional «Sistema tributario, sociedad digital y Administración algorítmica», Centro Internacional de Estudios Fiscales (CIEF) de la Universidad de Castilla-La Mancha, Toledo, 15 de abril de 2024. Questa pubblicazione è parte del progetto di I+D+i PID2022-139650OB-100 Administración electrónica, inteligencia artificial y tributos, financiado por MICIU/ AEI/10.13039/501100011033/ y por FEDER/UE.

** Università degli Studi di Bologna (Italy); ✉ adriano.dipietro@unibo.it
Editor jefe de la revista *Studi Tributari Europei*

SUMARIO: 1. Por un lado, el algoritmo. Su aplicación ha sido rápida y también se está extendiendo en el ámbito fiscal – 2. La utilidad de un algoritmo en el contexto fiscal – 2.1. Su efectividad depende de los datos que lo alimentan – 2.2. Su utilidad también depende de la consistencia y fiabilidad de la información transmitida – 2.3. Un primer compromiso de TI para el algoritmo: extensa documentación jurisprudencial – 2.4. Desde el compromiso con TI hasta la fiabilidad de los algoritmos – 3. Confianza en la inteligencia artificial en el ámbito fiscal – 3.1. La confianza silenciosa de los jueces fiscales – 3.2. La aparente desconfianza oficial de la Agencia Tributaria – 3.3. Límites actuales de las colecciones jurisprudenciales preparadas por los tribunales nacionales y sistematizadas por el Ministerio de Economía – 4. La eficacia del algoritmo – 4.1. Utilidad para los contribuyentes – 4.2. Los efectos para la Agencia Tributaria – 4.2.1. Elaboración de la práctica administrativa – 4.2.2. Conocimiento sistemático de precedentes judiciales y administrativos – 4.2.3. La preparación o redacción de actas – 4.2.4. La selección de la peligrosidad de los contribuyentes para guiar los controles – 4.2.5. Eficacia en controles automatizados – 5. La eficacia y utilidad del algoritmo: la valoración de los principios inspiradores de los juicios – 5.1. La eficacia del algoritmo en la abstracción de principios – 5.2. La diferente utilidad de los principios abstraídos por el algoritmo para los jueces y la Agencia Tributaria – 6. La necesidad ordenamental y la oportunidad de la inteligencia artificial en el contradictorio administrativo – 7. Plena responsabilidad de la Agencia por el uso y aplicación de los resultados de la inteligencia artificial, respetando el derecho a la privacidad del contribuyente – 8. La eficacia de los resultados jurisprudenciales obtenidos con el algoritmo y la transparencia hacia los contribuyentes: la importancia de la motivación – 8.1. La responsabilidad motivacional de la Agencia mediante el uso de algoritmos – 8.2. La motivación de las sentencias – 9. La nueva frontera de los algoritmos: contribución a la función judicial – 9.1. Una posible responsabilidad decisoria – 9.2. Una futura responsabilidad de toma de decisiones administrativas – 10. Conclusiones

1. Por un lado, el algoritmo. Su aplicación ha sido rápida y también se está extendiendo en el ámbito fiscal

Chat GTP4 es una invención informática que ha permitido a muchos usuarios utilizar un algoritmo innovador y eficaz. Sus características lo han convertido en una herramienta informática, hasta ahora única. Gracias a la eficacia de los resultados que ofrece su aplicación, se ha consolidado rápidamente desde su introducción en el mercado global en 2023. Un éxito cada vez mayor en cuanto a conocimiento, velocidad e integración, en tiempo real, de mucha información, incluyendo la que afecta al marco fiscal, con tiempos de procesamiento y amplitud de conocimiento que superan la capacidad del cerebro humano. Con estas habilidades técnicas, el algoritmo puede documentar la variedad de procesos de información, ordenar sus resultados y también procesar su complejidad, con una eficacia bien establecida también en el ámbito fiscal.

2. La utilidad de un algoritmo en el contexto fiscal

2.1. Su efectividad depende de los datos que lo alimentan

Con esta cualidad, el algoritmo es capaz de vincular y procesar rápidamente los datos e información recibidos. Consigue sistematizar, en el caso específico, los resultados de la jurisprudencia en el contexto fiscal. Puede utilizar criterios originales para permitir un procesamiento coherente y racional de la información y los datos documentales proporcionados. Así, la aplicación del algoritmo supera las distinciones de forma y función jurídica que existen entre las decisiones de los jueces y

las interpretaciones de la Agencia y, con ellas, también aquellas entre categorías y entre principios legales que inspiran y justifican decisiones judiciales y pronuncias administrativas.

2.2. Su utilidad también depende de la consistencia y fiabilidad de la información transmitida

Por tanto, el resultado del algoritmo es consistente con la cantidad y calidad de los datos de información sobre los que se le solicita operar. Un resultado que resulta aún más útil cuanto más amplio sea el marco informativo formado, ya sea por las decisiones judiciales o por los resultados de las interpretaciones de la Agencia. Un resultado que los distintos usuarios deberían poder comprobar, verificando la consistencia y correspondencia de los resultados interpretativos proporcionados por el algoritmo con los de decisiones judiciales o interpretaciones administrativas que representan, sin embargo, la base de las elaboraciones de la inteligencia artificial.

2.3. Un primer compromiso de TI para el algoritmo: extensa documentación jurisprudencial

Un resultado útil de la aplicación del algoritmo es, sin duda, la elaboración de un marco de documentación jurisprudencial, elaborado de diversas formas y enriquecido continuamente por la evolución técnica de la informática y la creciente velocidad de funcionamiento informático. Los algoritmos ofrecen, ante todo, un conocimiento más amplio de los precedentes jurisprudenciales que el limitado por las competencias territoriales tradicionales de los jueces fiscales. Estas últimas limitan el conocimiento judicial relevante a su área territorial, ya que no es posible, salvo por iniciativa de particulares, apreciar los precedentes de las demás jurisdicciones territoriales, renunciando, así, a una comparación amplia y útil de precedentes judiciales. Por supuesto, este procesamiento innovador requiere una capacidad adecuada de los jueces fiscales para redactar sus sentencias electrónicamente y para calificar electrónicamente, incluso a los más antiguos, aún en papel. Un compromiso que, común a todos los jueces fiscales, se cumple con resultados desiguales en todo el País, dadas las dificultades tanto para ordenar nuevas sentencias electrónicamente como para recuperar las anteriores. Es una tarea difícil porque carga la responsabilidad ordinaria de toma de decisiones de los jueces fiscales. De hecho, les exige no revisar lo que se ha decidido, sino que, más simplemente, volver a emitir las sentencias ya publicadas. Un compromiso formal que se añade al trabajo judicial responsable pero que nunca ha tenido reconocimiento oficial ni por parte de los jueces, ni de su órgano de autogobierno, ni del Ministerio de Economía, en su responsabilidad organizativa de los jueces y los procedimientos judiciales fiscales.

Así, el trabajo fragmentario del “voluntariado judicial” aún no ha permitido a los jueces fiscales considerar la informatización de sentencias anteriores como parte integral de su actividad judicial, y mucho menos, beneficiarse de una remuneración relacionada.

Sin una informatización completa de las sentencias, sin un resultado suficientemente conforme para los distintos órganos judiciales de primera y segunda instancia y en los diferentes territorios del País, cualquier esfuerzo adicional de procesamiento informático no es de fiabilidad constante, apesar de la aplicación esperada del algoritmo.

2.4. Desde el compromiso de TI hasta la fiabilidad de los algoritmos

El éxito deseable de TI solo puede derivar de la feliz combinación de dos características: la mayor amplitud de precedentes jurisprudenciales informatizados y la fiabilidad de la forma de operar del algoritmo. Su efectividad depende de la capacidad de este último para llevar a cabo sus capacidades originales de procesamiento, gracias a la combinación de velocidad y eficiencia. Estas son cualidades esenciales para recopilar, en muy poco tiempo, lejos de las de la recopilación por medios humanos, el mayor número de juicios. De hecho, solo el número de información judicial puede garantizar una base documental fiable para la eficacia de la aplicación del algoritmo con sus capacidades

de procesamiento y combinatorias. Estas son características indispensables para la fiabilidad de los resultados, pero difíciles de controlar y evaluar precisamente debido a los jueces fiscales que se les exige utilizarlas. Sin embargo, de estas características derivan la rapidez y la eficacia, así como las mejores garantías para el uso de la jurisprudencia nacional. Solo el algoritmo puede transformar lo que quedaría como un montón de sentencias, incluso en una edición electrónica, en una herramienta útil y eficaz para conocer y comprender las líneas interpretativas que se han desarrollado, superando las dificultades nacionales de los jueces fiscales en toda Italia. Para ellos, la efectividad de la aplicación del algoritmo se convierte así en utilidad para la toma de decisiones y no solo en utilidad cognitiva.

Gracias al algoritmo, los jueces tributarios nacionales pueden vincular las elecciones judiciales sobre el mismo tema, rechazándolo, sin embargo, según las características de la realidad material que plantea cada medida de la Agencia, para rectificar las selecciones de los contribuyentes.

Gracias al algoritmo, los jueces no solo pueden conocer las experiencias judiciales de los dos órdenes de sentencia en todo el territorio nacional, sino también, y este es el aspecto funcional, aún más útil, ordenar la sucesión de sentencias sobre el mismo tema, potenciar elementos en la comparación entre argumentos jurídicos y situaciones fácticas de referencia, buscar concordancias y destacar los argumentos. Un compromiso que es mucho más efectivo cuanto más bien entrenado esté el algoritmo. Un compromiso que contribuye a reforzar la responsabilidad de toma de decisiones de los jueces fiscales.

3. Confianza en la inteligencia artificial en el ámbito fiscal

3.1. La confianza silenciosa de los jueces fiscales

La evolución cada vez más rápida de la aplicación de la inteligencia artificial, en la recopilación y funcionalidad activa de bases de datos en materia fiscal, se ve, sin embargo, acompañada por lo que parece ser una prudencia inicial que aún invierte en los órganos judiciales de autogobierno tributario.

Por supuesto, en su silencio pero sin ninguna prohibición explícita, el uso y la aplicación del algoritmo a una creciente informatización de sentencias representa, no obstante, una oportunidad útil para los jueces fiscales. Se les confía un doble juicio: el de la conveniencia y otro de utilidad, tanto para aplicar el algoritmo, verificar sus resultados, compararlos con la pregunta que se les presenta y sobre la que deben decidir. Es un análisis complejo, cuyo juicio final obtenido mediante la jurisprudencia se ajusta a los precedentes que el algoritmo puede procesar tan rápida y eficazmente en comparación con un universo potencialmente amplio de precedentes. En este contexto, la preocupación de los jueces fiscales con el organismo de autogobierno correspondiente es comprensible. De hecho, existe el riesgo de que la búsqueda de certeza justifique entonces una uniformidad sustancial en las decisiones de los jueces. Puede que prefieran confiar cada vez más en directrices jurisprudenciales consolidadas, ya que la inteligencia artificial se compromete a conocerlas y coordinarlas completamente.

3.2. La aparente desconfianza oficial de la Agencia Tributaria Italiana

A lo largo de los años, la confianza de la Agencia se ha establecido para enriquecer el conocimiento sobre las condiciones fiscales de los contribuyentes y utilizar sus combinaciones para el mejor funcionamiento de la actividad de instrucción preliminar.

Ya se sentía una confianza en los documentos de orientación administrativa y alimentada por el enriquecimiento de los datos de información de la Oficina del registro fiscal.

Una confianza consolidada, entre 2019 y 2022, con el uso consciente de algoritmos para apoyar actividades de control como la que ofrece el Sistema de Información Tributaria. Esto se enriquece progresivamente tanto por los datos transmitidos por los contribuyentes como por la información

obtenida de fuentes externas, obligadas por la ley, y de fuentes extranjeras (a través de la colaboración fiscal intra-UE), tanto del registro de relaciones bancarias y de seguros, como del control fiscal, a los que desde 2019 se han añadido datos electrónicos de facturación para personas sujetas al IVA.

Una confianza enriquecida en tiempos más recientes, primero con la ley habilitante (2023) sobre la Reforma Fiscal, que prevé el uso de tecnologías digitales, también apoyadas por inteligencia artificial, para obtener, con plena interoperabilidad entre bases de datos, la disponibilidad de información relevante y garantizar su uso oportuno para identificar la actividad control sobre sujetos con mayor riesgo fiscal – luego con el uso de algoritmos para apoyar propuestas de composición y, posteriormente, en 2024, con el uso de lo que se denomina data scraping para una integración, cada vez mayor, de los datos generados por otros programas y, finalmente, con el uso de inteligencia artificial basada en actos de comprobación. Una evolución que el propio Consejo de Estado ha reconocido. Sin embargo, requiere el cumplimiento de los criterios de conocibilidad, no exclusividad de la decisión algorítmica y no discriminación algorítmica.

El límite de esta evolución es y sigue siendo el uso de comprobación. Un resultado que, con preclusiones renovadas y convincentes, la propia Agencia reiteró firmemente (diciembre de 2025). Los sistemas de IA generativa nunca deben utilizarse para la producción directa de actos administrativos relacionados con la actividad institucional, incluyendo de naturaleza negocial, ni para la gestión de disputas, tanto dentro como fuera de los tribunales, así como en la fase intraprocesal. En última instancia, la eficiencia que ofrece la inteligencia artificial y las medidas de las Oficinas ceden la responsabilidad de salvaguardar la funcionalidad administrativa y la responsabilidad operativa de la Agencia.

3.3. Límites actuales de las colecciones jurisprudenciales preparadas por los tribunales nacionales y sistematizadas por el Ministerio de Economía

El compromiso plurianual del Ministerio de Economía para ordenar las máximas de muchas sentencias de los jueces fiscales, emitidas a nivel nacional, ha logrado un resultado importante. La de multiplicar, a lo largo de los años, la recopilación y disposición de decenas de miles de sentencias. Un resultado importante pero que, para poder llevarse a cabo y actualizarse continuamente, requeriría un modelo informático. Como tal, es funcional facilitar, con el orden de las máximas, también su relación necesaria mediante temas y principios. Sin embargo, un compromiso de que la mera elección de jueces fiscales a nivel territorial y la recaudación del Ministerio de Hacienda para una combinación nacional no podrían lograr con la misma rapidez y con el mismo orden nacional unitario ofrecido por un algoritmo. Esto pretende operar sobre un amplio universo informativo que va mucho más allá de los límites de experiencia impuestos por la jurisdicción territorial.

4. La eficacia del algoritmo

4.1. Utilidad para los contribuyentes

Con la inteligencia artificial, los contribuyentes pueden, de forma responsable, intentar adaptar sus futuras decisiones fiscales a directrices jurisprudenciales o interpretaciones administrativas. Una necesidad de cumplimiento que solo podría satisfacerse gracias al marco más amplio y nacional de directrices jurisprudenciales y práctica administrativa, especialmente con el conocimiento y la conciencia de las razones relacionadas.

Es una necesidad útil que se debe fundamentar, desde la declaración de los contribuyentes, razones y fundamentos que extraigan fuerza y conciencia del amplio conocimiento de las directrices jurisprudenciales y las decisiones administrativas. Esto se debe a la comunicación que la inteligencia artificial puede ofrecer con el procesamiento rápido y eficaz de precedentes fiscales, judiciales y ad-

ministrativos. El resultado es un grado de fiabilidad, si no de certeza, en las opciones fiscales que el contribuyente puede formalizar en la declaración tributaria.

Por otro lado, los mismos argumentos, con el uso relativo de los resultados del algoritmo, podrían ser utilizados por el contribuyente para asegurar una mejor base de las razones de apelación ante el Tribunal de Justicia de segunda instancia. Esto, en caso de que la Agencia haya decidido no aceptar las soluciones fiscales adoptadas por el contribuyente que las consideró coherentes con precedentes judiciales y administrativos.

4.2. Los efectos para la Agencia Tributaria

4.2.1. Elaboración de la práctica administrativa

En línea con la organización jerárquica de la Agencia, las interpretaciones del órgano central se difunden por todo el territorio nacional. Una dimensión coherente para las circulares que, de este modo, pueda ofrecer conocimiento de los resultados interpretativos o de toma de decisiones nacionales a todas las oficinas periféricas.

No es más difícil para el algoritmo sistematizar las resoluciones y opiniones de la Agencia Central que enriquecen la práctica administrativa. De hecho, se trata de intervenciones interpretativas y de resolución vinculadas al caso individual y dirigidas a la oficina proponente. Estas involucran el algoritmo no solo en la documentación, que puede ser ampliamente dispersa, sino también, y sobre todo, en la organización por temas y asuntos sobre los que la Agencia Central ha comunicado su opinión y proporcionado su interpretación.

En esencia, gracias al algoritmo, es perfectamente posible ordenar y sistematizar, según criterios originales, la variedad de casos y precedentes que enriquecen la práctica administrativa minuciosa: la solicitada y elaborada para casos específicos. Tal esfuerzo por parte del algoritmo ofrecería a todas las oficinas periféricas un conocimiento particularmente amplio y efectivamente nacional de las directrices interpretativas de la Agencia Central. Gracias al procesamiento de inteligencia artificial, las oficinas periféricas pudieron presentar soluciones de aplicación que, incluso en casos de naturaleza territorial, podrían presentar las mismas características que el algoritmo ha reconocido en otros precedentes de la misma Agencia central. En esencia, los resultados interpretativos y de aplicación que, precisamente por reconocerse como consistentes, aportarían una contribución a la seguridad jurídica con la que se invertiría la práctica administrativa.

4.2.2. Conocimiento sistemático de precedentes judiciales y administrativos

El algoritmo permite a la Agencia, y a sus diversas oficinas, una comprensión general de la práctica administrativa, la búsqueda de precedentes administrativos, la evaluación de precedentes jurisprudenciales, permitiendo luego, con el juicio de los funcionarios, la aplicación relativa a los casos gestionados por las oficinas individuales encargadas del control del trabajo de los contribuyentes. Así, el algoritmo puede ofrecer una visión más amplia que la obtenida por los funcionarios individuales, tanto para la recopilación de precedentes judiciales como para la correspondencia de los resultados de toma de decisiones que se extraen de ellos.

Para los precedentes judiciales, las oficinas podrán beneficiarse de la concurrencia de las directrices relativas: aquellas que habrían permanecido desconocidas, por que están fuera del ámbito territorial y, al mismo tiempo, no son efectivas, porque son prisioneras de la dispersión del universo de la jurisprudencia nacional.

Para la práctica administrativa, las oficinas podrán recopilar, ordenar y racionalizar los resultados relacionados.

4.2.3. La preparación o redacción de actas

No es difícil solicitar a la inteligencia artificial que ofrezca un procesamiento útil de los informes de inspección de la Agencia Tributaria. El algoritmo soporta la consistencia de estos resultados con la formalización relativa en los minutos. Un resultado garantizado por la recopilación de la información y documentos del contribuyente y por el control de los resultados formalizados de los distintos momentos de inspección por parte de la Agencia. Un resultado coherente con la actividad preliminar y aún más importante porque, con el apoyo favorable del algoritmo, la Agencia basa sus actos de imposición. Por tanto, la importancia de la comparación entre el contribuyente que, como participante en la actividad de investigación y verificación de la Agencia, conoce las actas pero no los criterios de tramitación. Por tanto, no se sabe si han sido confiados directamente a los funcionarios de la Agencia o si son el resultado de un procesamiento algorítmico.

Sin esta verificación, el contribuyente continúa comprobando, con compromiso documental personal, la fiabilidad de la información y los resultados documentales que ofrecen los informes. Así, reserva una confianza tradicional en los resultados de la actividad de las oficinas de la Agencia sin poder, por otro lado, verificar la fiabilidad de ningún criterio de inteligencia artificial utilizado. De nuevo, sin conocerlos, el contribuyente continúa comprobando si lo contenido en los informes corresponde realmente a lo que se obtuvo en la investigación, incluyendo cualquier comentario o reserva que haya expresado durante las comprobaciones.

4.2.4. La selección de la peligrosidad de los contribuyentes para guiar los controles

Otra aplicación administrativa de la inteligencia artificial será identificar, junto con una amplia selección de contribuyentes, a aquellos con un alto nivel de riesgo fiscal. Un papel que el algoritmo puede desempeñar de forma eficiente y rápida, ofreciendo, incluso con su potencia de cálculo, la selección relativa. Un resultado que el algoritmo podrá obtener utilizando los diferentes criterios que la Agencia ha desarrollado de forma integrada, basándose en sus experiencias previas. Más precisamente, aquellos que seleccionan, con la variedad de pruebas, a los contribuyentes que, debido al peligro fiscal reconocido, justifican la sospecha de evasión. Es un resultado del algoritmo que permite a la Agencia ahorrar tiempo y beneficiarse, sin esfuerzo humano particular, de la eficiencia que ofrece la inteligencia artificial, sin embargo. Todo esto, también en este caso, sin la participación del contribuyente que, en el estado actual de la legislación, no está informado de los criterios utilizados para las decisiones de control del peligro fiscal que le afectan.

4.2.5. Eficacia en controles automatizados

La inteligencia también desempeña un papel importante en el campo de los controles automatizados. Esta es una aplicación cada vez más extendida en un intento de facilitar la actividad investigativa de la Agencia: un compromiso comprensible con la gestión masiva del control que la inteligencia artificial puede apoyar bien. De hecho, una vez que esta última ha seleccionado a los contribuyentes, asegurando el cumplimiento de los requisitos establecidos por la Agencia, sigue siendo útil, para la coherencia y la eficiencia, continuar aplicando el algoritmo también a usos administrativos posteriores. La eficiencia, en este caso, depende, una vez más, de la calidad y cantidad de información que la Agencia proporciona al algoritmo. Es un compromiso necesario, con la responsabilidad relacionada de la Agencia de supervisar y controlar los resultados de la aplicación del algoritmo antes de utilizarlos. En particular, la Agencia debe garantizar que estos resultados sean coherentes y efectivos. Esto es una necesidad, más que una oportunidad, para evitar que los resultados de la actividad de control, con la aplicación del algoritmo, sean inconsistentes con los obtenibles con el uso tradicional de criterios generales.

Por estos méritos, por tanto, el uso de inteligencia artificial en controles automatizados no podría entrar dentro de los límites, si no de las prohibiciones, que la Agencia Central ha establecido recientemente con sus propias directrices (octubre de 2025).

5. La eficacia y utilidad del algoritmo: la valoración de los principios inspiradores de los juicios

5.1. La eficacia del algoritmo en la abstracción de principios

Un siguiente paso para la eficacia y utilidad del algoritmo podría derivar de su capacidad para extraer principios jurídicos de sentencias. Una habilidad adicional, respecto a la de ordenar y vincular los resultados jurisprudenciales, porque resalta un doble poder que el algoritmo puede ejercer: el del análisis que, a diferencia de la basada en la, aunque importante, capacidad de examinar las partes operativas para compararlas, permite resaltar correspondencias y la otra es extraer del análisis de toda la sentencia, y no solo de su parte operativa, aquellos principios establecidos por el juez como base de su convicción y, por tanto, como base de su decisión. En esencia, se trataría de confiar al algoritmo la delicada y responsable capacidad de procesar o extraer lo que comúnmente se indica y adquiere como principio de decisión (*massima*), en la experiencia consolidada italiana.

Este resultado sería mucho más efectivo cuanto más se confíe al entrenamiento preventivo del algoritmo, según una responsabilidad que no puede dejar a los jueces pero de la que los jueces podrían beneficiarse.

Un compromiso que, dependiendo de la experiencia y los conocimientos, podría ser remitido, de forma innovadora, al órgano de autogobierno de los jueces, una vez que tenga una organización adecuada, o al propio Ministerio de Economía, con criterios transparentes de procesamiento informático. Por otro lado, podría confirmarse a Universidades, con herramientas de procesamiento adecuadas, o a instituciones editoriales que hayan adquirido un nivel de experiencia tan alto en el mercado que garantice la fiabilidad del producto, y, sobre todo, para todos los protagonistas de la relación fiscal.

Un compromiso que, a medida que se va reconociendo gradualmente, requiere que se ofrezca una colección cada vez mayor de juicios al desarrollo del algoritmo.

Sin embargo, un compromiso tan complejo requiere ir acompañado de un procesamiento de información, que es mucho más importante que el necesario para la simple conexión de sentencias. De hecho, es esta información la que, sea quien sea el usuario, le permitirá verificar los criterios y los métodos de procesamiento. Así, también podrán garantizar la consistencia y fiabilidad de los principios de decisión (*massima*).

Con el conocimiento de los criterios utilizados por la inteligencia artificial, todo parece más transparente y justificadamente eficaz. Las *massime* pueden ser más convincentemente fiables, así como su correspondencia coherente y bien fundamentada.

Por otro lado, sin conocimiento de los criterios que utiliza la inteligencia artificial para elaborar los principios de decisión, el resultado quedará en manos del usuario. Ya sea un juez, una oficina de la Agencia o un contribuyente, cada uno asumirá la responsabilidad de aplicar las *massime* atribuyéndoles el mayor grado de fiabilidad. Un resultado similar al que permitía la tradición de las *massime* en papel. En aquel momento, sin inversiones, ni elaboración pública, el grado relativo de fiabilidad dependía precisamente de la autoridad y prestigio de los organismos privados que habían elaborado las *massime*. Autoridad y prestigio que no habrían requerido esa transparencia de los criterios y métodos utilizados por el algoritmo, por lo que, como en el pasado, no se conocían los aplicados por los redactores individuales de las *massime*.

5.2. La diferente utilidad de los principios abstraídos por el algoritmo para los jueces y la Agencia Tributaria

La capacidad del algoritmo, adquirida y consolidada para elaborar los principios, con creciente fiabilidad interpretativa, podría permitir una respuesta específica a la pregunta sobre la que se miden los jueces. En realidad, en toda la obra judicial, el principio extraído del algoritmo, y relacionado

con el mismo rasgo de otras sentencias nacionales, representa una solución que ofrece, con una base más sólida que la anterior, también un ahorro para el trabajo del juez. Su responsabilidad puede corroborarse, formalmente, mediante la propia cita de los principios jurídicos elaborados en las *massime*, útiles para asegurar la integridad de los argumentos de la sentencia. Todo ello con el compromiso de mencionar el papel del algoritmo en el procesamiento y la combinación de *massime*.

Para la Agencia, en cambio, las instrucciones recientes (octubre de 2025) prohíben a las oficinas utilizar los resultados de la aplicación del algoritmo como base automática para las medidas adoptadas. Una restricción sobre el resultado de la actividad de comprobación que no implica el resultado tradicional de las *massime*. Incluso cuando es la inteligencia artificial la que abstrae las *massime* y además ofrece diversas combinaciones, sigue siendo responsabilidad de la Agencia su plena apreciación. La Agencia puede utilizarlos perfectamente, sin el límite de conocimiento territorial que impone la competencia administrativa y fiscal actual.

En última instancia, las *massime* desarrollados por la inteligencia artificial enriquecen, en términos de amplitud y variedad de los formatos anteriores mediante el uso de algoritmos, el potencial cognitivo de la Agencia. Sin embargo, ni la elección de la comprobación, ni las responsabilidades relacionadas a la hora de colocar los resultados de la inteligencia artificial en apoyo a los argumentos de las oficinas son cuestionadas. Todo esto, siempre en la actividad investigadora normal y en la responsabilidad constante de tomar decisiones.

6. La necesidad ordenamental y la oportunidad de la inteligencia artificial en el contradictorio administrativo

La nueva edición del Estatuto Nacional del Contribuyente reconoce el contradictorio como una fase ineliminable del procedimiento fiscal: una forma de enriquecimiento necesario si no incluso, de calificación de la investigación

Es un reconocimiento que bien podría enriquecerse con el uso de inteligencia artificial. Lo que se presentaría como una comparación entre conocimientos y temas, destinado a variar según el grado de uso de la Agencia. Todo esto, gracias a una renovada confrontación con el contribuyente que podría enriquecer, si no siquiera completar, el resultado de la comparación. Esto también podría incluir los resultados de la inteligencia artificial para la elaboración de precedentes jurisprudenciales. Un resultado articulado tanto para documentar las directrices como para elaborar los principios, siempre con criterios y métodos de apoyo. La más tradicional permite extraer principios de los precedentes de los jueces fiscales. La más original, por otro lado, permite adoptar una solución interpretativa con la elaboración original del algoritmo sobre la base de la mayor cantidad de precedentes jurisprudenciales. Será una elaboración compleja que, cuanto más clara sea la motivación, más permitirá a los contribuyentes conocer y comprender la coherencia del uso de los criterios y parámetros ofrecidos por la inteligencia artificial para lograr el resultado de evaluación ofrecido por la Agencia.

7. Plena responsabilidad de la Agencia por el uso y aplicación de los resultados de la inteligencia artificial, respetando el derecho a la privacidad del contribuyente

El éxito de los resultados del algoritmo depende de la cantidad y variedad de datos de información que la inteligencia artificial sea capaz de procesar. Un resultado importante, pero que no puede afirmarse sin límites, específicamente aquellos representados por la protección de la esfera privada del contribuyente. Una preocupación bien fundada para evitar que el interés fiscal prevalezca sobre la prohibición de difundir información y datos que afecten a la vida personal, familiar o profesional de los contribuyentes. Elementos cognitivos que el algoritmo no puede utilizar, y mucho menos

contribuir a obtener el mejor resultado de la actividad de comprobación. No es fácil garantizar, en este caso, un equilibrio entre la efectividad ofrecida por el algoritmo y la protección de la esfera privada al contribuyente. Es precisamente la vastedad y variedad de los elementos cognitivos que pueden ser utilizados por la Agencia lo que dificulta verificar su origen y, sobre todo, los métodos relativos de adquisición llevados a cabo por la inteligencia artificial.

Sin este elemento cognitivo, el control de la información adquirida por la Agencia parece demasiado extenso para que la protección de la confidencialidad del contribuyente sea efectiva. Por tanto, la responsabilidad de la Agencia es interpretar completamente el origen de los elementos de información adquiridos por la inteligencia artificial. Solo así podrá, de forma responsable, evitar una entrada masiva de datos, garantizar el éxito del trabajo del algoritmo, sin que así viole el derecho a la privacidad de los contribuyentes. Una responsabilidad institucional de la Agencia que no podía acentuarse ni por la falta de criterios y métodos para controlar los datos basados en el procesamiento informático, ni, siquiera, por la relativa dificultad operativa. Sin esta conciencia convincente, el trabajo de la Agencia corre el riesgo de ser cada vez más cosificado en el uso de procedimientos de inteligencia artificial. Un resultado útil para la eficacia que estos ofrecen a las actividades de control y verificación de la Agencia, un éxito, sin embargo, que estaría sujeto a la necesaria verificación tanto de legitimidad administrativa como judicial.

8. La eficacia de los resultados jurisprudenciales obtenidos con el algoritmo y la transparencia hacia los contribuyentes: la importancia de la motivación

8.1. La responsabilidad motivacional de la Agencia mediante el uso de algoritmos

El uso de algoritmos enriquece la responsabilidad motivacional de la Agencia. Esto, tanto para la propuesta de comprobación como, por supuesto, para el acto de imposición. Es una responsabilidad que la Agencia debe asumir en los procesos tradicionales de comprobación para no exponer sus medidas al peligro de la ilegitimidad. En todos estos casos, la Agencia está obligada a presentar el camino motivacional de sus actos, acompañándolo sea de una indicación de los elementos cognitivos útiles para el contribuyente, como los del universo de la información, en particular la jurisprudencia, sea de los criterios y métodos para vincular los resultados jurisprudenciales con la verificación de los mismos, en coherencia con los criterios de procesamiento adoptados.

Está claro que, sin ser informado de la fuente de los resultados obtenidos por la Agencia, el contribuyente no podrá cuestionar la capacidad de la inteligencia artificial para presentar resultados coherentes y racionales. En nombre de esta necesidad de un sistema, la Agencia tiene una responsabilidad constante. La que no es fácil de asegurar. De hecho, la Agencia adquiere los resultados de la inteligencia artificial y los utiliza para complementar su actividad de evaluación sin disponer de las herramientas cognitivas necesarias para verificar la metodología operativa de la inteligencia artificial. La responsabilidad de la Agencia es necesaria para garantizar a los contribuyentes la plenitud de su derecho de defensa. En nombre de esto, la Agencia tendrá que adquirir aquellos elementos informativos sobre el uso de la inteligencia artificial que la confianza total en la herramienta informática conduce al abandono.

Sin esta integración por parte de la Agencia, la validez de los actos de comprobación basados en los resultados de la inteligencia artificial se verá afectada. De hecho, los actos serán privados del requisito motivacional que ahora se ha convertido en garantía de su validez. Los adversariales también sufrirán. Sin la responsabilidad de la Agencia de confirmar, a la luz de las observaciones del contribuyente, la validez y eficacia de los criterios utilizados y los resultados obtenidos, se perderá la plenitud del conocimiento que solo la comparación de las razones y la base del uso de la inteligencia artificial puede ofrecerle.

8.2. La motivación de las sentencias

El resultado obtenido con la aplicación del algoritmo a la jurisprudencia fiscal sobre el fondo no puede entonces ocultarse al contribuyente. Responsabilidad del propio juez fiscal al formular la sentencia. Será la motivación relacionada la que se enriquecerá con la indicación de los medios de investigación utilizados y, en el caso concreto, con el uso de los resultados que la inteligencia artificial le ha ofrecido, coordinando, y no solo conectando, las directrices y motivaciones de la jurisprudencia fiscal nacional. Estas son indicaciones consideradas necesarias para permitir que el contribuyente pueda verificar, para su propia protección, la validez de los argumentos utilizados por los jueces en apoyo de la decisión. De hecho, no sería suficiente, en este caso, garantizar la completitud del razonamiento, ni la mera mención con la que el juez afirma, de forma genérica, que ha utilizado inteligencia artificial, ni siquiera una referencia más específica al uso en el caso concreto, mencionando siquiera los tipos y metodologías empleadas. Cada una de esas referencias enriquece, solo formalmente, la exposición de las razones. Ninguno de ellos permite al contribuyente vincular las indicaciones generales sobre el uso de la inteligencia artificial, incluidas las metodologías relacionadas, con el caso específico que le preocupa, ni, y mucho menos, impugnar eficazmente las razones jurisprudenciales utilizadas por el juez para rechazar la apelación. Por tanto, sería difícil para el contribuyente poder verificar el grado de fiabilidad, en el caso específico, del procesamiento de inteligencia artificial y, en consecuencia, beneficiarse de una protección adecuada ante el tribunal de apelación. De ahí la responsabilidad de los propios jueces de indicar, en la motivación, los elementos cognitivos que ofrece la documentación informativa de la inteligencia artificial y, sobre todo, las correspondencias adquiridas mediante la aplicación del algoritmo. Un modelo de virtud judicial cuya eficacia no será fácil de verificar. Sin criterios y métodos procedimentales para la gestión y adquisición de resultados de IA y sus combinaciones, los jueces pueden, libremente, adquirirlos, gestionarlos y combinarlos utilizando el algoritmo. Todo esto para lograr la mejor conexión entre la variedad de orientaciones jurisprudenciales y los argumentos legales disputados en el litigio. Sin embargo, un resultado. que los jueces tendrán que remitirse a la motivación con la responsabilidad relativa de garantizar la validez de la sentencia.

9. La nueva frontera de los algoritmos: contribución a la función judicial

9.1. Una posible responsabilidad decisoria

La responsabilidad del algoritmo podría contribuir de forma consonante a la función judicial con la aplicación de los modelos interpretativos y de aplicación típicos de un juicio. Aquellos que permiten pasar desde la disposición regulatoria general hasta su aplicación al caso específico, aumentando el compromiso y la responsabilidad del algoritmo. De hecho, esto podría activarse un proceso de elaboración y decisión comparable al del juez. Una responsabilidad amplia que puede no corresponder a una ilustración coherente de los hechos y el problema jurídico, sino solo a la de su solución específica, con los argumentos relacionados.

En esencia, el mejor resultado del algoritmo sería la solución del caso específico en lugar de los argumentos y su coherencia con la solución adoptada.

Con la responsabilidad y autonomía del juez fiscal, ciertamente no es imaginable que un resultado humano en la toma de decisiones pueda ser reemplazado por el procesado por la inteligencia artificial. Esto sigue siendo una oportunidad útil para comparar con el resultado que el juez habrá logrado con el procedimiento tradicional de toma de decisiones, es decir, comparación de hechos, con la interpretación de las reglas, con el uso del argumento coherente con la decisión final. Todo esto, en la actividad investigadora tradicional, sin que el juez tenga que mencionar comparaciones, convicciones y usos de resultados de inteligencia artificial aún más avanzados. Estos, con razón, permanecen en la actividad investigativa y siempre, bajo la responsabilidad externa, exclusivamente de los jueces.

Sin embargo, es precisamente la riqueza de la investigación que ofrece la evolución de la preparación de sentencias decididas con la contribución de algoritmos, con el aumento del número de ordenadores y su fiabilidad, lo que puede ser cada vez más apreciado por la mismos jueces. El éxito de los algoritmos podría alimentar la creciente confianza de los jueces y convertirse, en un futuro no muy lejano, en una tentación bien fundamentada: el apoyo a una afirmación cada vez mayor en las decisiones. El procedimiento para utilizar el algoritmo es siempre el mismo: ofrecerle los elementos fácticos y jurídicos que caracterizan la disputa sometida a los jueces, permitirle acceso a los precedentes informatizados cada vez más numerosos, instarle a aplicar los principios jurídicos que caracterizan las máximas de las sentencias que el propio algoritmo ha procesado. Todo esto para obtener un resultado de toma de decisiones con un grado creciente de fiabilidad. Sería aún más importante que los jueces pudieran utilizar los resultados obtenidos con el algoritmo para casos más sencillos, así como para disputas repetitivas o en serie. Por estas razones, de hecho, el compromiso del juez parece ser mucho menor que el exigido por el examen y la decisión de una versión controvertida y más compleja, si no incluso, de evidente originalidad.

9.2. Una futura responsabilidad de toma de decisiones administrativas

Parece más difícil, al menos formalmente, involucrar a las oficinas de la Agencia en el uso de algoritmos para desarrollar medidas administrativas.

También en este caso, como para los jueces, la aplicación del algoritmo bien entrenado, alimentado con los datos fácticos y argumentos legales que caracterizan el control contra un contribuyente, respaldado por el análisis y procesamiento de los precedentes analizados y seleccionados por el mismo algoritmo, podría ofrecer a las oficinas de la Agencia un resultado determinante. Un resultado con un margen de fiabilidad destinado a aumentar y, siempre, con rapidez, no fácilmente comparable con los resultados de una actividad humana. Un resultado útil que, sin embargo, a las oficinas les cuesta aceptar, estando vinculadas, por las recientes instrucciones de la Agencia Central, a un rechazo sustancial del interés artificial precisamente en el compromiso más delicado, articulado y responsable, como en la comprobación.

Una limitación administrativa que, sin embargo, no impediría que las oficinas utilizaran los éxitos de inteligencia artificial, empleando todos los elementos cognitivos y de procesamiento que han enriquecido la actividad investigadora y destacando la utilidad y eficacia de los elementos cognitivos con los resultados de comprobación. Así, dejarían claro a los contribuyentes la conexión y coherencia con el resultado final de la comprobación.

10. Conclusiones

El algoritmo se ha convertido ahora en un soporte natural para la eficacia de las acciones de la Agencia Tributaria y en una ayuda necesaria a las decisiones de los jueces fiscales. Pero su uso es ciertamente más rápido que su conciencia.

Esto queda demostrado por las reacciones oficiales de los jueces fiscales y de la propia Agencia Tributaria. Sin embargo, los primeros siguen comprometidos a continuar, sin cesar, la experimentación del algoritmo. Sin embargo, hasta ahora no han podido anticipar directrices y restricciones sobre el uso de los resultados del procesamiento informático que pudieran ser compatibles con la responsabilidad judicial.

La segunda, preocupada por confirmar la responsabilidad de las oficinas de comprobación, impedir que el uso generalizado de algoritmos transformara una función pública en una simple reproducción de resultados computacionales.

A pesar de todo, la inteligencia artificial es ahora una presencia constante para los jueces y la Agencia Tributaria, y un apoyo cada vez más generalizado a las funciones judiciales y administrativas en materia fiscal. Esto se debe al éxito de precedentes jurisprudenciales y administrativos elaborados

y coordinados por la inteligencia artificial. Esto se debe a la afirmación total de las combinaciones relativas. Esto se debe a la creciente eficacia de los principios extraídos de la jurisprudencia fiscal, hasta la contribución, cada vez más útil, a la función de toma de decisiones de los jueces fiscales.

Este éxito operativo no parece ir acompañado de una afirmación oficial, regulatoria o administrativa, para garantizar el cumplimiento de los modelos tanto de eficacia y eficiencia administrativa, quanto de autonomía y coherencia en la toma de decisiones de la función judicial.

Actualmente, falta un conocimiento claro y responsable de los métodos y criterios utilizados por los jueces y la Agencia para la aplicación de algoritmos. Un conocimiento necesario para tranquilizar a contribuyentes y destinarios de los controles tributarios sobre la fiabilidad de los resultados obtenidos por la inteligencia artificial. Un conocimiento enriquecido por la variedad y completitud de la información, su calidad y cantidad, la fiabilidad del algoritmo en relación con la experiencia de aplicación adquirida en el ámbito jurisprudencial o administrativo, hasta la idoneidad de los procedimientos de procesamiento de las *máxime* e incluso de las motivaciones de las sentencias.

La víctima de estas deficiencias es, en última instancia, el contribuyente. Receptor natural de los actos de la Agencia, así como de los juicios de los jueces fiscales, sigue depositando su confianza en la integridad de los argumentos convincentes y en la relativa fiabilidad, con plena responsabilidad del juez y del funcionario. El contribuyente, por otro lado, no tiene posibilidad y, aún menos, derecho, a conocer y, por tanto, controlar la adquisición y uso de los resultados judiciales y administrativos obtenidos con la inteligencia artificial en ninguno de sus usos en los que ahora se aplica: de los cognitivos a los aplicativos en diferentes niveles de procesamiento.

El contribuyente no tiene más remedio que recurrir al procedimiento contradictorio, una herramienta clásica de confrontación administrativa que se ha adquirido como fase necesaria de los procedimientos de investigación o comprobación de la Agencia. La comparación de opiniones y soluciones puede enriquecerse con elementos cognitivos y de procesamiento que ofrece la inteligencia artificial. De este modo, la Agencia podrá ofrecer al contribuyente y con él justificar, los motivos de su decisión y también el procesamiento de la inteligencia artificial que ha compartido. Un resultado positivo que sin embargo, las recientes (2025) instrucciones de la Agencia han reducido formalmente.

Se pueden ofrecer mayores posibilidades a los contribuyentes si la Agencia cumple con la obligación de exponer motivos, que ahora se ha convertido en un requisito estable para la validez de las disposiciones pertinentes. De hecho, los elementos fácticos y los argumentos legales que contribuyen a calificar el motivo requieren una indicación específica y explícita cuando se trata del uso de inteligencia artificial. Una indicación que no podía formalizarse con una simple mención, pero que debería, a *fortiori*, ir acompañada de un detalle de los resultados y una indicación de las fuentes. Una responsabilidad aún mayor a medida que la aplicación de la inteligencia artificial evoluciona con la combinación de elementos cognitivos hasta su elaboración original.

Una responsabilidad que parece ser descuidada en todas las ocasiones en que la Agencia valora exclusivamente los hechos y derechos en los que se basan sus medidas, sin permitir que los contribuyentes puedan verificar su origen y, específicamente, el correspondiente al procesamiento de inteligencia artificial. Solo con esta indicación el contribuyente podría conocer el origen de los resultados de la evaluación a los que se refiere la motivación. Por tanto, podría verificar cómo funciona la inteligencia artificial y juzgar sus resultados.

De lo contrario, el contribuyente se vería obligado a atribuir, siempre y en cualquier caso, a la Agencia la capacidad y responsabilidad de elaborar hechos e interpretaciones utilizando criterios coherentes de argumentación legal. Por tanto, la protección no tendría características de originalidad. Se centraría en las motivaciones con plena y exclusiva responsabilidad de la Agencia. Un resultado formalmente correcto cuando la Agencia adopta el procesamiento de inteligencia artificial, pero que no permitiría al contribuyente una investigación, una verificación de la aplicación de la inteligencia artificial. Esto supondría una vulneración del derecho de defensa del contribuyente, quien no podría comprender los métodos y criterios que el algoritmo ha desarrollado y que la

oficina ha adquirido. El contribuyente no podría saber y, por tanto, verificar, si la oficina ha realizado y cómo lo hizo, una verificación del *modus operandi* del algoritmo, conociendo los criterios de procesamiento y el grado de conocimiento o adquiriendo solo los resultados, sin conocimientos y habilidades críticas. Sin esta garantía, existe un riesgo claro de que la aplicación de inteligencia artificial se lleve a cabo para apoyar la eficiencia de la acción administrativa de las oficinas, pero sin ofrecer una transparencia constante con el pleno reconocimiento de la eficacia del contradictorio y la plenitud de motivación. Ambos están ahora presididos por una invalidez legal.