

**Prof. Avv. Fabio Montalcini - Prof. Avv. Camillo Sacchetto**

**[info@pclex.it](mailto:info@pclex.it)**

**VALENZA PROBATORIA  
DOCUMENTI INFORMATICI  
ALLA LUCE DEL CAD**

**IL CASO DEL DIRITTO TRIBUTARIO**

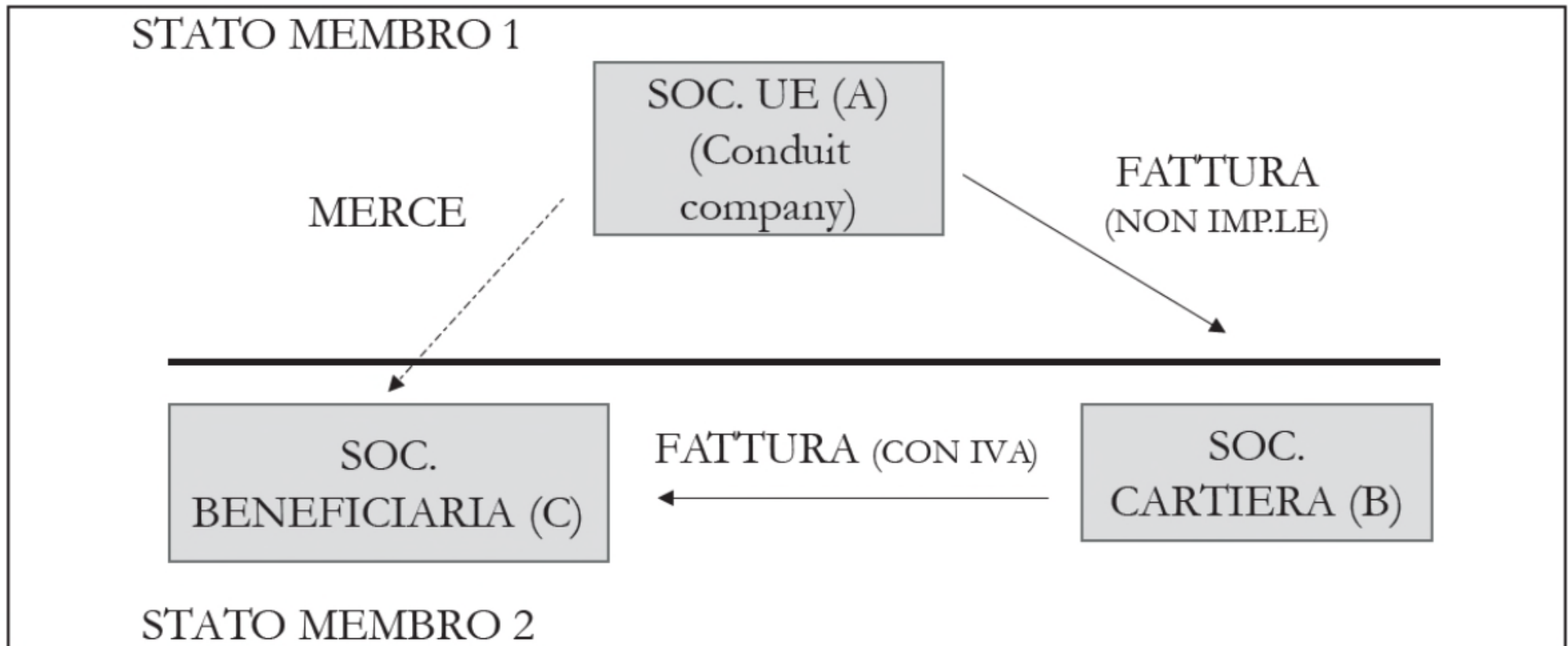
*25 Maggio 2022*

*Università di Torino - Dipartimento di Informatica*

## Il caso pratico: Frode carosello e WhatsApp

- L'amministrazione finanziaria contesta il mancato versamento dell'IVA per operazioni oggettivamente inesistenti ad una società successivamente dichiarata fallita.
- L'avviso di accertamento viene notificato anche ad una persona fisica, che ricopre il ruolo di amministratore di fatto ed effettivo dominus della società contribuente.
- Tale ultima circostanza è confermata da alcuni testi di messaggistica istantanea scambiati con gli uffici amministrativi della società e con i clienti della stessa per definire le modalità di consegna e il pagamento di alcune fatture.
- In sede di giudizio il contribuente ha contestato l'utilizzabilità delle chat WhatsApp riportate nel processo verbale di contestazione, in quanto prive della attestazione di conformità di notaio o altro pubblico ufficiale rispetto ai testi originali presenti sul *device* di provenienza.

# La cd. «Frode carosello»



## Segue...

---

L'avviso di accertamento oggetto di contenzioso opera su due fronti: il primo attiene alla contestazione sulla frode carosello e recupero IVA; il secondo riguarda specificatamente le contestazioni dirette all'amministratore di fatto e autore delle violazioni, e conseguentemente coobbligato della società.

Relativamente alla frode carosello l'AdE ha individuato alcune società quali "missing trader" interposte ad fine di beneficiare di illegittimi ed illeciti crediti IVA: creato un magazzino unico presso il quale venivano depositate temporaneamente le merci acquistate da fornitori UE per poi inviarle al cliente individuato, ad un prezzo più basso.

Il recupero integrale dell'Iva sulle transazioni consentiva la realizzazione di margini di profitto sia per gli acquirenti che per la cartiera.

---

Tali ipotesi investigative sono state documentate e rappresentate nei processi verbali di constatazione, attraverso un diretto confronto tra il prezzo applicato dal missing trader rispetto al prezzo praticato dal produttore, il tutto coadiuvato dal contenuto dei messaggi WhatsApp - e.mail interni tra il personale dell'acquirente.

# LA QUESTIONE CONTROVERSA

## La difesa dell'agenzia fiscale

**In ambito tributario, diversamente da quello penale, si opera per presunzioni e non sulla base di prove**, e che gli elementi induttivi raccolti sono scaturiti da una serie di atti, documenti e testimonianze che nel loro insieme hanno condotto l'Ufficio ad una specifica pretesa tributaria.

Tutta l'attività d'indagine è stata descritta e riepilogata attraverso un **PVC (Processo Verbale di Constatazione)**, notificato e mai messo in discussione con una querela di falso.

L'art. 2700 c.c. in merito alla fede privilegiata del PVC: *"L'atto pubblico fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta avvenuti in sua presenza o da lui compiuti"*.

Pertanto, non essendo stata presentata alcuna querela di falso, tutti gli elementi istruttori risultano non contestati sono pienamente utilizzabili per sostenere la fondatezza della pretesa tributaria.

## La difesa del contribuente

I contenuti degli **"I message"** sono inutilizzabili ai fini della prova, poiché non è stata dimostrata la loro genuinità; il richiamo all'art. 2700 c.c. non avrebbe alcuna rilevanza e non dimostrerebbe nulla sui fatti attestati dal pubblico ufficiale non avvenuti in sua presenza, per i quali egli da semplicemente atto;

**manca il supporto digitale dal quale scaturiscono**, ed in ogni caso tale contenuto è stato estratto senza contraddittorio con l'interessato violando lo statuto del contribuente;

tali messaggi da soli non provano che si tratti un amministratore di fatto.

## **La giurisprudenza di merito**

**CTP Reggio Emilia con sentenza n. 105 dep. 14 aprile 2021**

**CTP Parma 106 dep. 4 giugno 2020**

Utilizzabilità dei messaggi condizionata:

1. alla certificazione della compagnia telefonica;
2. affidabilità provenienza e attendibilità tramite disponibilità del supporto.

La motivazione dei giudici di merito:

Innanzitutto, giudici tributari **hanno distinto il semplice messaggio (SMS) spedito con il cellulare e il messaggio WhatsApp.**

- Il **messaggio SMS** lascia una traccia (archiviazione) che viene memorizzata da parte delle compagnie telefoniche.
- Il **messaggio WhatsApp**, invece, è un *instant messaging system* e l'archiviazione avviene esclusivamente sul singolo dispositivo telefonico, senza lasciare traccia alcuna negli archivi della compagnia telefonica.

Considerata tale oggettiva distinzione, la CTP, basandosi sulla **Cass. (PENALE) n. 49016/2017**, ha precisato che il messaggio WhatsApp **è senza controllo o garanzia.**

La loro estrazione non può essere controllata e certificata dal supporto informatico.

La loro riproduzione in giudizio, quindi, **non può avere la genuinità e valenza proprie di una prova.**

Perché tali messaggi WhatsApp possano avere valenza probatoria nel processo tributario gli stessi devono essere attestati e certificati da un pubblico ufficiale.

In buona sostanza, deve esserci un soggetto che certifichi che il messaggio WhatsApp stampato sia effettivamente estratto dal telefono che lo ha inviato (o ricevuto) e non successivamente modificato.

## La giurisprudenza di legittimità (1)

*“E’ legittimo il provvedimento con cui il giudice di merito rigetta l’istanza di acquisizione della trascrizione di conversazioni effettuate via WhatsApp e registrate da uno degli interlocutori, in quanto, pur concretandosi essa nella memorizzazione di un fatto storico, costituente prova documentale, ex art. 234 c.p.p., la sua utilizzabilità è tuttavia condizionata all’acquisizione del supporto telematico o figurativo contenente la relativa registrazione al fine di verificare l’affidabilità, la provenienza e l’attendibilità del contenuto di dette conversazioni”*

( Cassazione Sezione Penale n. 49016/2017 )



## La giurisprudenza di legittimità (2)

**La Cassazione, con sentenza n. 17552 del 10.03.2021 (Penale) precisa che:**

*“i messaggi ‘whatsapp’ e gli sms conservati nella memoria di un telefono cellulare hanno natura di documenti ai sensi dell’art. 234 del c.p.p., sicché è legittima la loro acquisizione mediante mera riproduzione fotografica, non trovando applicazione né la disciplina delle intercettazioni, né quella relativa all’acquisizione di corrispondenza di cui all’art 254 del c.p.p., non versandosi nel caso di captazione di un flusso di comunicazioni in corso, bensì nella mera documentazione ‘ex post’ di detti flussi”.*

E ancora:

*“è legittima l’acquisizione come documento di messaggi sms (nel caso di specie, inviati dall’imputato sul telefono cellulare della madre, della persona offesa e da questa fotografati e consegnati alla polizia giudiziaria) mediante la realizzazione di una fotografia dello schermo di un telefono cellulare sul quale gli stessi sono leggibili (Cass., sez. 3 n. 8332 del 5/11/2019), sempre considerando che si trattava di un’attività di mera documentazione, ancorché per immagini, dei medesimi”.*

# Valenza Probatoria Documento Informatico

*Art. 20, comma 1-bis, CAD.*

Il documento informatico soddisfa il **requisito della *forma scritta*** e ha ***l'efficacia prevista dall'articolo 2702 del Codice civile*** quando vi è apposta:

- una **firma digitale**,
- altro tipo di **firma elettronica qualificata**
- o una **firma elettronica avanzata**
- o, comunque, è formato, ***previa identificazione informatica del suo autore***, attraverso un processo avente i requisiti fissati dall'AgID ai sensi dell'articolo 71 (*Linee Guida sulla formazione, gestione e conservazione dei documenti informatici*) con modalità tali da garantire la **sicurezza, integrità e immodificabilità** del documento e, in maniera *manifesta e inequivoca*, la **sua riconducibilità all'autore (SPID)**

# Valenza Probatoria Documento Informatico

***Art. 2702 c.c. – Efficacia della scrittura privata.***

*La scrittura privata fa piena prova, fino a querela di falso, della **provenienza delle dichiarazioni da chi l'ha sottoscritta**, se colui contro il quale la scrittura è prodotta **ne riconosce la sottoscrizione**, ovvero se questa è **legalmente considerata come riconosciuta**.*

# Valenza Probatoria Documento Informatico

## *Art. 20, comma 1-bis, CAD*

In tutti gli altri casi, l'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della *forma scritta* e il suo *valore probatorio* sono **liberamente valutabili in giudizio**, in relazione alle caratteristiche di *sicurezza, integrità e immodificabilità*.

Le caratteristiche di *sicurezza* vanno riferiti al processo di creazione del documento informatico e quelle di *integrità ed immodificabilità* al documento informatico.

# **Poteva il Giudice nominare il perito / consulente tecnico ?**

( Nella causa il Giudice non ha nominato il Consulente Tecnico )

## Art. 7 - Poteri delle commissioni tributarie

- 1. Le commissioni tributarie, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all' ente locale da ciascuna legge d'imposta.
- 2. Le commissioni tributarie, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite **relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici** compreso il Corpo della Guardia di finanza, ovvero **disporre consulenza tecnica**. [...]

## Art. 7 - Poteri delle commissioni tributarie

- 1. Le commissioni tributarie, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all' ente locale da ciascuna legge d'imposta.
- 2. Le commissioni tributarie, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite **relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici** compreso il Corpo della Guardia di finanza, ovvero **disporre consulenza tecnica**. [...]

**CTP Savona n. 100/1/2017**

**Allegata Perizia Informatica**

## CTP Torino n. 440/01/2019

All'esito della pubblica udienza di discussione tenutasi in data 25 maggio 2017, la Commissione Tributaria Provinciale di Torino aveva emesso l'**Ordinanza collegiale n. 712/01/2017**, con cui aveva ritenuto opportuno nominare un consulente tecnico d'ufficio, conferendo il seguente quesito:

Il quesito indicato nell'Ordinanza aveva il seguente contenuto:

*"la Commissione ritenuta l'opportunità nomina c. t. u. l'ingegnere G. R. affinché risponda al presente quesito:*

*svolti gli opportuni accertamenti ed esaminati gli atti in questione dica il ctu*

- 1) se i pdf provengono da scansione di materiale cartaceo;
- 2) se i reperti sono alterati ex ante con correzioni a penna e per sovrapposizione di altro testo cartaceo alterandone la natura originale al momento della digitalizzazione degli stessi;
- 3) se i files non sono cifrati e possono essere alterati da chiunque ex post;
- 4) se i files non sono firmati digitalmente in alcun modo e pertanto non è possibile stabilire con certezza chi ne sia l'autore;
- 5) se i files non sono in grado di fornire in alcun modo garanzia alcuna di integrità ne' tantomeno di conformità all'originale"



In data 26 ottobre 2018, il Consulente Tecnico d'Ufficio aveva depositato la relazione peritale accompagnata da una sintetica valutazione delle osservazioni avanzate dall'Agente della Riscossione AdER. Gli esiti della perizia tecnica avevano precisato che:

- 1) i file pdf trasmessi a mezzo PEC erano stati tutti generati tramite scansione di documenti cartacei;
- 2) le cartelle di pagamento cartacee oggetto di scansione, raffrontate con il modello facsimile pubblicato sul sito internet dell'Agente della Riscossione, avevano evidenziato una variazione a penna del suffisso del numero identificativo (da ... a ...) e l'apposizione di una etichetta recante l'intestazione alla società [...];
- 3) i file pdf non erano risultati protetti (né con password né tramite certificati), né erano risultati cifrati, con conseguente possibilità di alterazione dopo il loro confezionamento;
- 4) i file pdf non erano risultati firmati digitalmente, con impossibilità di verificarne l'autore;
- 5) i file pdf esaminati (per assenza di sottoscrizione digitale e di altre forme di protezione) non avevano fornito alcuna garanzia di integrità;
- 6) i file pdf esaminati non sarebbero stati affatto imm modificabili, come sostenuto dall'Agente della Riscossione, in quanto la loro derivazione da attività di scansione digitale di pagine cartacee avrebbe impedito il verificarsi della c.d. conversione dei font, essendo necessaria la sottoscrizione digitale ai fini della garanzia dell'autenticità dei documenti.

## **Valenza probatoria degli «sms»**

La **Corte di Cassazione (CIVILE)**, con **ordinanza n. 19155/2019**, ha riconosciuto e statuito che gli “short message service”, pur non riconducibili alla scrittura privata, rientrano nelle riproduzioni meccaniche di cui all’art. 2712 c.c. e, dunque, formano prova tipica e piena dei fatti e delle cose (in essi) rappresentate, se colui contro il quale sono prodotti non ne disconosce la conformità ai fatti o alle cose medesime.

# Valore probatorio E-MAIL (1)

- Il valore probatorio di una mail non certificata è limitato in quanto è estremamente semplice costruire email *fake*, salvo che l'email non sia custodita con particolari accorgimenti tecnici come ad esempio il *Vault* di Google.
- Per disconoscere un'email, così come per disconoscere un SMS, potrebbe essere sufficiente mostrare la modalità con la quale il messaggio di posta elettronica può essere creato da zero. Tramite perizia tecnica può essere verificata in giudizio l'attendibilità di un'email o di un «SMS».

## Valore probatorio E-MAIL (2)

**CORTE DI CASSAZIONE (CIVILE) – Sentenza 08 marzo 2018, n. 5523**

In tema di efficacia probatoria dei documenti informatici, il **messaggio di posta elettronica (c.d. e-mail)** privo di firma elettronica **non** ha l'efficacia della scrittura privata prevista dall'art. 2702 c.c. (piena prova fino a querela di falso) quanto alla riferibilità al suo autore apparente, sicché **esso è liberamente valutabile dal giudice.**

## Valore probatorio E-MAIL (3)

L'art. 2719 c.c. esige l'espresso disconoscimento della conformità con l'originale delle copie fotografiche o fotostatiche e risulta **«applicabile tanto alla ipotesi di disconoscimento della conformità della copia al suo originale, quanto a quella di disconoscimento della autenticità di scrittura o di sottoscrizione**, e, nel silenzio normativo sui modi e termini in cui deve procedersi, entrambe le ipotesi sono disciplinate dagli artt. 214 e 215 c.c., con la conseguenza che la copia fotostatica (nella specie, riproduttiva di una email) non autenticata si ha per riconosciuta, tanto nella sua conformità all'originale quanto nella scrittura e sottoscrizione, se non venga disconosciuta in modo formale e inequivoco alla prima udienza, o nella prima risposta successiva alla sua produzione»

(Cassazione Sez. Civile ord. n. 3540/2019).

# **Foto tratte da Google earth e Google street view**

La fotografia ritratta da Google e allegata all'avviso di accertamento ha la valenza di prova precostituita.

- La parte che ha l'interesse a che la fotografia perda, in sede processuale, efficacia probatoria ha l'onere disconoscerla nei termini indicati dall'art. 2712 c.c.
- attraverso elementi chiari, circostanziati ed espliciti tali da dimostrare che le cose raffigurate nella fotografia non rappresentano la realtà
- ma, anche in caso di disconoscimento il documento può rilevare quale presunzione semplice ai sensi dell'art. 2729 c.c., liberamente apprezzabile dal giudice

**Ordinanza della Corte di Cassazione n. 308/2020** (fattispecie IMU)

**Cassazione penale, sentenza n. 45900/2021** (fattispecie del manufatto abusivo)

# Giustizia predittiva...

Con “giustizia predittiva” ci si riferisce agli strumenti di supporto alla funzione legale e, poi, giurisdizionale capaci di analizzare in tempi brevi, più brevi di quelli concessi all’uomo, una grande quantità di informazioni, con l’obiettivo di prevedere l’esito, o i possibili esiti, di un giudizio.

In Francia, la giustizia predittiva ha fatto ingresso con l'introduzione della Legge n.1321/2016 (c.d. «legge per la Repubblica digitale») e l'istituzione della piattaforma online «predictice.com»

# Quadro normativo e Intelligenza artificiale

- ❑ Il Parlamento Europeo approverà la sua posizione sul quadro sull'intelligenza artificiale entro la fine del 2022.
- ❑ La Proposta di Regolamento Europeo sull'Intelligenza Artificiale è stata pubblicata il 21 aprile 2021.
- ❑ Il 24 novembre 2021 è stato reso pubblico il Programma Strategico Intelligenza Artificiale 2022-2024 del Governo italiano.
- ❑ GDPR- Regolamento 679/2016



## **Articolo 22 GDPR**

### **Processo decisionale automatizzato relativo alle persone fisiche**

**1.** L'interessato ha il diritto di non essere sottoposto a una decisione basata unicamente sul trattamento automatizzato, compresa la profilazione, che produca effetti giuridici che lo riguardano o che incida in modo analogo significativamente sulla sua persona.

## Articolo 22 GDPR

### Processo decisionale automatizzato relativo alle persone fisiche

2. Il paragrafo 1 **non si applica** nel caso in cui la decisione:

- a) sia necessaria per la **conclusione o l'esecuzione di un contratto** tra l'interessato e un titolare del trattamento;
- b) sia **autorizzata dal diritto dell'Unione o dello Stato membro** cui è soggetto il titolare del trattamento, che precisa altresì misure adeguate a tutela dei diritti, delle libertà e dei legittimi interessi dell'interessato;
- c) si basi sul **consenso esplicito dell'interessato**.

3. Nei casi di cui al paragrafo 2, lettere a) e c), il titolare del trattamento attua misure appropriate per **tutelare i diritti, le libertà e i legittimi interessi dell'interessato, almeno il diritto di ottenere l'intervento umano** da parte del titolare del trattamento, di esprimere la propria opinione e di contestare la decisione.

# Dalla P.A. documentale alla P.A. «algoritmica»

Tre i principi da tenere in considerazione, secondo la normativa europea, nell'esame e nell'utilizzo degli strumenti informatici:

1. il **principio di conoscibilità**: secondo il quale ognuno ha diritto di conoscere l'esistenza di processi decisionali automatizzati che lo riguardino logica utilizzata (principio di comprensibilità), perché risultino trasparenti e sindacabili ;
2. il **principio di non esclusività della decisione algoritmica**: nel processo decisionale, infatti, non si può prescindere da un contributo umano capace di controllare ovvero smentire la decisione automatica ;
3. il **principio di non discriminazione algoritmica**: secondo il quale è opportuno che il titolare del trattamento utilizzi procedure matematiche o statistiche appropriate per la profilazione, al fine di garantire la sicurezza dei dati personali, impedire effetti discriminatori nei confronti di persone fisiche sulla base della razza, dell'origine etnica, delle opinioni politiche, della religione o delle convinzioni personali, dell'appartenenza sindacale, dello status genetico, dello stato di salute o dell'orientamento sessuale.

# Giurisprudenza amministrativa e Algoritmi

## Consiglio di Stato, sentenza n. 8472 del 13.12.2019:

viene chiarito che è legittimo il ricorso all'algoritmo nelle procedure decisionali della Pubblica Amministrazione.

Per il Consiglio di Stato l'algoritmo deve essere:

- **conoscibile,**
- **comprensibile e sindacabile**
- **imputabile e che non assuma carattere discriminatorio.**

Nelle procedure automatizzate occorre sempre individuare un centro di imputazione e di responsabilità che sia in grado di verificare la legittimità e la logicità della decisione dettata dall'algoritmo.

info@pclex.it