

Prof.ssa Ginevra Cerrina Feroni
Vice Presidente del Garante per la protezione dei dati personali

Capri, 05 ottobre 2024

Processo telematico e intelligenza artificiale: rischi e opportunità per la giustizia tributaria

1 – Dal processo telematico alla intelligenza artificiale applicata alla giustizia.

Il settore tributario vanta una sorta di primazia, avendo conosciuto, sin dal periodo compreso tra il 2015 e il 2019, le prime effettive esperienze di telematizzazione delle fasi più significative del processo, quali le notificazioni e costituzione; il successivo deposito degli atti e documenti; la formazione e consultazione del fascicolo processuale.

Come gli operatori del settore sanno il passaggio al **processo telematico** ha consentito, nel tributario come negli altri tipi di processo, una significativa semplificazione ed accelerazione nello svolgimento dell'attività giudiziaria. Per altro la riduzione dei tempi e la maggiore certezza correlata a questa importante innovazione è avvenuta senza che si debbano segnalare pregiudizio e elementi critici rispetto ad altri interessi o valori correlati al processo stesso.

Adesso il settore giudiziario, e con esso anche il processo tributario, si trovano davanti ad altra e ben più rilevante innovazione tecnologia, che è difficile non qualificare come epocale, consistente nel possibile **utilizzo dell'IA**, e che, diversamente dalla mera introduzione del processo telematico, si presta anche a dubbi e necessità di attenta ponderazione.

È certo che l'i.a. rappresenti una grande occasione di sviluppo per i singoli e per il Paese e che quindi possa rappresentarlo anche per il settore giudiziario se utilizzata per promuoverne l'efficienza, mai a detrimento dell'autonomia e indipendenza della magistratura e delle garanzie processuali.

Tuttavia, come anticipato, la prospettiva di una sua applicazione al processo richiede una più attenta ponderazione e soprattutto una preliminare individuazione su quali possano essere gli ambiti di tale operatività.

2 – Quali possono essere i contesti di applicazione dell'IA al processo tributario?

È noto come, parlando di applicazione dell'IA, sia emersa nella riflessione degli studiosi il riferimento alla c.d. "riserva di umanità", nel senso che i risultati scaturenti dall'applicazione di un algoritmo o di addirittura dell'IA generativa debbano comunque essere esaminati e vagliati dall'uomo. Tutto ciò non può che presentarsi in forma amplificata nel caso dell'attività giudiziaria, che ha al centro la complessa ricostruzione di fatti (e quindi l'esame di elementi probatori) e la interpretazione e applicazione di norme di diritto.

È necessario allora passare in rassegna le possibili concrete dimensioni di applicazione dell'IA al processo, per valutarne il rispettivo impatto.

In una elencazione solo esemplificativa e non affatto esaustiva, si può in primo luogo ipotizzare un utilizzo dell'intelligenza artificiale per profili organizzativi, cioè per l'organizzazione del processo e in primo luogo la individuazione di controversie che potrebbero essere trattate congiuntamente, nell'ottica dell'incremento della produttività

del processo tributario. Pensiamo ad esempio quando la medesima questione (es. la determinazione del valore del bene ai fini dell'applicazione dell'IMU) sia oggetto di separati ricorsi da parte del medesimo contribuente rispetto ad annualità diverse. O quando il medesimo accertamento abbia portato all'emissione di separati atti rispetto alla società e ai soci con responsabilità personale. In questi, come in molti altri casi simili, capita spesso che un certo ricorso venga fissato ad una certa data e poi non si celebri, stante la richiesta di riunione per trattazione congiunta dei più ricorsi connessi. In simile ipotesi la gestione dei ruoli di udienza da parte di sistema che sappia individuare con certezza le connessioni costituirebbe oggetto di semplificazione e accelerazione senza interessi contrapposto. Più complessa la fissazione di udienze tematiche (in cui raggruppare cause che pongano identiche questioni di diritto) ove potrebbe esserci una alterazione del criterio cronologico di fissazione di udienza.

Una seconda opportunità di utilizzo di sistemi di IA potrebbe portare all'elaborazione di una scheda, da sottoporre al Collegio giudicante, in cui siano individuati tutti i precedenti e le decisioni su casi similari già posta in essere dal giudice. Anche in questo caso si realizzerebbe una individuazione dei precedenti molto più scientifica di quello che può porre in essere il singolo giudice. Residua comunque la necessità di verifica del Collegio e comunque ferma la non vincolatività dei precedenti stessi.

Più complesso immaginare una dimensione nella quale il sistema di IA, sulla base dei precedenti sui quali sia stato previamente allenato, avanzi egli stesso la soluzione della controversia. In particolare su controversie più semplici e ripetitive non è impossibile immaginare che il sistema di IA sarebbe agevolmente in grado di individuare la soluzione conforme alla giurisprudenza esistente (e come tale astrattamente accettabile). Dovrebbe comunque permanere la riserva di vaglio e conferma da parte del Collegio giudicante, stante la sempre presente possibilità che il singolo caso, pur apparentemente riconducibile ad un orientamento, presenti in realtà connotati peculiari da valorizzare e che lo diversificano dagli altri casi. In più si presenta anche un dubbio di fondo: in tal modo si mette in luce il carattere in senso lato conservatore di questo uso dell'IA che farebbe comunque appiattire la giurisprudenza sugli orientamenti consolidati, senza gli sviluppi, le rimediazioni e i cambi di prospettiva che sono invece tipici della valutazione umana.

3 – L'IA nella fase di accertamento e le conseguenze sul processo tributario.

Al momento, la prospettiva probabilmente più organica è offerta dal **ddl governativo sull'i.a.**, che ne delimita l'ambito all'organizzazione e semplificazione del lavoro giudiziario, alla ricerca giurisprudenziale e dottrinale, con espressa riserva al magistrato delle funzioni decisorie, in particolare concernenti l'interpretazione della legge; la valutazione dei fatti e delle prove; l'adozione dei provvedimenti. Questa delimitazione è, del resto, conforme alle (poche) norme dell'AI Act sul punto e condivisibile in quanto in sede giudiziale ammette **l'i.a. solo se "debole"**, ovvero utilizzata in funzione ausiliaria e mai sostitutiva della decisione umana, giurisdizionale. Quest'ausilio potrà essere tanto più importante quanto più i dati da analizzare siano molteplici e l'esame da condurre sia, almeno in prima istanza, di tipo essenzialmente estrinseco, dunque riservando l'attività valutativa e decisoria al magistrato, sulla base tuttavia di una prima analisi proposta dall'algoritmico.

Ma si apre poi una prospettiva di esame più significativa, che è quella dell'utilizzo dell'IA da parte dell'amministrazione finanziaria, a monte del processo, per individuare gli evasori e elaborare le pretese del fisco nei confronti dei contribuenti.

Si tratta di un tema che, nel settore tributario, assume un rilievo dirimente soprattutto alla luce della riforma fiscale recente che, legittimando un ampio ricorso all'i.a. nell'attività accertativa ha, almeno potenzialmente, esteso in misura significativa il perimetro dei dati suscettibili di raccolta e, quindi, anche di produzione in giudizio in caso di contenzioso.

In primo luogo si pone un problema della corrotta costruzione dei modelli utilizzati nell'attività di accertamento; in particolare deve essere assicurato che essi siano elaborati rispettando il principio di esattezza dei dati. Se addestrato su dati anche solo parzialmente inesatti, infatti, **l'algoritmo restituirà risultati errati in proporzione geometrica**, con *bias* che dalla base informativa si propagano lungo tutto l'arco della decisione algoritmica. Per questo, ad esempio, nel parere (pur complessivamente favorevole) **sul d.lgs. sul concordato preventivo in materia fiscale**, abbiamo chiesto (e ottenuto) di espungere un riferimento che *avrebbe potuto* legittimare analisi del rischio fiscale fondate anche sul *web scraping*. Basare le procedure accertative su **informazioni "rastrellate" dal web** – come tali in larga misura inesatte – è, infatti, estremamente rischioso, potendo avere **effetti fortemente distorsivi sulla corretta rappresentazione della capacità fiscale dei contribuenti**, sia in fase accertativa che di eventuale contenzioso.

Una tutela importante da queste possibili distorsioni risiede, peraltro, nei diritti riconosciuti dalla disciplina privacy rispetto all'i.a. (diritti alla spiegazione dell'esito, a ottenere l'intervento umano in funzione correttiva, divieto di discriminazione), che consentono di correggere eventuali errori decisionali prima di (e oltre che) garantire la corretta rappresentazione della condizione soggettiva della persona.

Accadrà poi che l'avviso di accertamento prodotto con i sistemi suddetti venga impugnato dinanzi al giudice tributario e che qui si pongano le questioni di correttezza del metodo a monte, che certo potranno essere esaminate solo in via incidentale dal giudice tributario.

4 – Temi privacy già emersi con riferimento al processo telematico e che si ripropongono anche sull'IA

Il ricorso all'i.a. nel giudiziario potrà, in particolare, muoversi nel quadro delle regole che hanno governato il processo di digitalizzazione che ha interessato anche l'amministrazione della giustizia e di cui la disciplina di protezione dati ha rappresentato un tassello importante. Se ne è avuta dimostrazione, tra l'altro, rispetto alla valorizzazione, operata tanto dalla riforma Cartabia per la giustizia ordinaria, quanto dal PNRR, delle risorse digitali in ambito giurisdizionale, ad esempio con la costituzione di una serie di sistemi telematici funzionali alla giurisdizione e la piena realizzazione del processo telematico.

Rispetto a questa riforma il Garante, nel suo **parere del 2021**, evidenziava l'esigenza di una migliore definizione delle linee di responsabilità rispetto al trattamento dei dati e di un rafforzamento (con periodico aggiornamento) delle misure di sicurezza da adottare.

Questo parere anticipava, dunque, due delle grandi questioni che la digitalizzazione pone (e, *a fortiori*, l'uso dell'i.a. porrà) soprattutto nel contesto processuale: **la responsabilità e la sicurezza**.

La corretta definizione dell'architettura del trattamento e, quindi, delle linee di responsabilità nella gestione dei dati, è, infatti, indispensabile per la corretta imputazione, a ciascun attore istituzionale, del segmento del trattamento che effettivamente gli compete, tanto più in relazione all'uso di sistemi di i.a..

Questo aspetto può, naturalmente, rivelarsi (e spesso si è rivelato) particolarmente complesso per quanto attiene alla demarcazione delle attribuzioni tra Ministero e uffici giudiziari (o corti di giustizia tributarie), nella misura in cui la centralizzazione dei sistemi informativi attrae la competenza verso il primo quantomeno per la gestione delle piattaforme a fronte, tuttavia, della titolarità dei secondi rispetto ai trattamenti correlati all'ambito processuale, anche in ragione del carattere "diffuso" del potere giudiziario e delle garanzie di autonomia e indipendenza costituzionalmente riconosciute alla magistratura.

Così, ad esempio, mentre dei trattamenti svolti sui sistemi informativi centrali (si pensi al SIGIT, sistema informativa della giustizia tributaria) è generalmente titolare il dicastero, del trattamento realizzato, anche su dati raccolti mediante questi portali, ma nell'ambito del singolo procedimento, è titolare l'ufficio giudiziario. Si ha, dunque, una duplicità di ruoli e di soggetti che assumono responsabilità diverse, ma indubbiamente coordinate, rispetto ai trattamenti e ai loro segmenti. Analoga articolazione si ha rispetto ai trattamenti disciplinati dal Regolamento 2844/23 Ue sulla digitalizzazione della cooperazione giudiziaria, il cui art. 14 imputa, ad esempio, alla Commissione la titolarità di quelli realizzati mediante il punto di accesso elettronico europeo e alle autorità nazionali competenti la titolarità dei trattamenti dei dati inviati o ricevuti tramite il sistema informatico decentrato.

Si tratta di esempi utili a comprendere come la pluralità di sistemi informativi, il parallelismo delle competenze funzionali e, per altro verso, l'articolazione del flusso dei dati in segmenti diversi si rifletta in un'architettura del trattamento giocata su forme diverse, che prevedono secondo i casi titolarità autonome, contitolarità o relazioni tra titolare e responsabile e alle quali corrispondono, specularmente, responsabilità diverse. E se questa complessità è, ormai, molto frequente soprattutto nelle pubbliche amministrazioni, i cui procedimenti implicano trattamenti di dati personali dalle filiere articolate con segmenti talora autonomi, nel settore giudiziario essa riflette (e tanto più rifletterà con l'i.a.) anche i particolari valori e assetti costituzionali sottesi, quali in primis l'autonomia e indipendenza della magistratura.

Con riferimento al secondo aspetto, va ricordato che ogni ipotesi di digitalizzazione e, *a fortiori*, di uso di sistemi di i.a., comporta rischi in termini di sicurezza informatica e cibernetica. L'esposizione al mezzo telematico o, comunque, alla potenza algoritmica comporta, infatti, delle vulnerabilità da cui i dati e i sistemi che li ospitano vanno protetti, per evitare *data* o *security breach* e, più in generale, per la salvaguardia non solo della privacy dei soggetti coinvolti, ma anche della stessa efficienza dell'amministrazione della giustizia. È significativo che, ancora una volta il Regolamento europeo sulla digitalizzazione nell'ambito della cooperazione giudiziaria qualifichi la sicurezza dei sistemi informatici utilizzati (oltre alla loro interoperabilità) quale requisito necessario per gli scambi informativi

previsti (cfr., in particolare, art.3, pp.1 e 4). La sicurezza, integrità e attendibilità dei flussi documentali e l'identificazione dei partecipanti alla comunicazione sono considerati, peraltro, parametri valutativi dell'adeguatezza dei canali telematici utilizzati (C19).

Questo aspetto (*che peraltro riflette l'esigenza di conformità al principio di cui all'art. 5, p.1, lett. f) del Reg. Ue 2016/679, infra: GDPR nonché all'art. 3, c.1, lett.f) d.lgs. 51 del 2018*) è centrale nei pareri resi dal Garante sui vari provvedimenti, normativi o non, che hanno disciplinato la telematizzazione di alcuni flussi informativi o la costituzione di nuovi sistemi digitali, con l'esigenza di garantire misure tecniche e organizzative realmente adeguate al grado di rischio connesso al trattamento (artt. 32 GDPR; 25 d.lgs. 51 del 2018).

È comune, ad esempio, la necessità della previsione di accessi selettivi ai dati da parte dei soli soggetti legittimati in ragione della funzione svolta, di tracciabilità delle operazioni effettuate per ricostruirne poi le dinamiche in caso di accessi illeciti, di procedure affidabili per la risoluzione di eventi critici come i *data breach* o i “*disaster*” per i quali approntare sistemi di “*recovery*” efficienti e, ovviamente, di presidi essenziali quali, ad esempio, la crittografia.

Anche la proporzionalità della raccolta informativa (che corrisponde ai principi di minimizzazione, limitazione della finalità e della conservazione di cui agli artt. 5 GDPR e 3 d.lgs. 51 del 2018 e che è oggetto di rilievi frequenti del Garante) contribuisce alla garanzia di maggiore sicurezza del trattamento, nella misura in cui riduce la superficie esposta a potenziali attacchi.

Come per gli altri settori della giustizia, dunque, la disciplina privacy può offrire presidi importanti per un uso corretto e sostenibile dell'i.a., volto a promuovere l'efficienza dell'amministrazione della giustizia, le garanzie difensive, l'indipendenza, autonomia e soggezione soltanto alla legge di tutte le magistrature. È auspicabile che queste innovazioni avvengano nel quadro di un progetto organico di riforma e non sulla base di scelte contingenti, come invece avvenuto per la digitalizzazione.

In ambito tributario può probabilmente trattarsi di un ausilio significativo almeno in fase istruttoria, con i limiti su indicati e con le garanzie che, comunque, assicura la disciplina di protezione dati rispetto a ogni decisione algoritmica che coinvolga dati personali. Si tratta di presidi importanti, come la necessaria previsione normativa del ricorso a processi decisionali algoritmici, di garanzie adeguate tra le quali il diritto a ottenere l'intervento umano e maggiore cautela laddove siano utilizzati dati “sensibili”. Si tratta di principi complessivamente capaci di delineare uno statuto (etico e) giuridico essenziale per l'utilizzo sostenibile dell'i.a. anche nel contesto della giurisdizione tributaria, sfruttandone le potenzialità senza tuttavia rischi inaccettabili per i diritti e le garanzie individuali.

Come per le politiche fiscali, così anche per le loro eventuali implicazioni contenziose (e, dunque, per la giustizia tributaria), protezione dati e i.a., tutt'altro che antitetiche sono, semmai, **sinergiche**. E devono tanto più coniugarsi se si vorrà rendere l'innovazione, anche in questo campo, strumento di promozione dei diritti e delle libertà, anche nell'ottica di quell'equità fiscale che rappresenta una delle più significative “promesse” della nostra Costituzione.