



**L'Intelligenza Artificiale
applicata alla GIUSTIZIA TRIBUTARIA
Necessaria previsione di
un'authority di garanzia, terza e
indipendente**



La materia tributaria è sempre stata caratterizzata da una forte propensione all'utilizzo degli strumenti informatici. Gli stringenti interessi erariali e la necessità, a fronte di una platea di milioni di contribuenti, di circoscrivere l'attività di accertamento fiscale, ha portato l'amministrazione finanziaria, ancor prima di altri comparti della pubblica amministrazione, ad avvalersi dell'ausilio di strumenti informatici sempre più sofisticati, basati anche sull'utilizzo dell'intelligenza artificiale.

In altri Stati l'IA ha già avuto modo di essere oggetto di applicazione pratica.

In Italia, l'argomento è quanto mai attuale, siccome inserito nel novero delle riforme e innovazioni correlate alla piena attuazione del PNRR. Nel nostro sistema tributario interno - specificamente, ma forse semplicisticamente - il ricorso all'intelligenza artificiale è stato talvolta interpretato come la panacea che - da un lato - dovrebbe ottimizzare l'attività di accertamento degli uffici fiscali e - dall'altro lato - dovrebbe velocizzare la durata dei processi, realizzando la tanto invocata accelerazione dell'attività giurisdizionale, altro punto cardine sotteso all'attuazione del PNRR.

Infine, il ricorso all'intelligenza artificiale quale strumento di giustizia predittiva, dovrebbe consentire agli operatori del diritto di valutare in termini prognostici la percentuale di accoglimento o di rigetto in sede processuale.

Il ricorso all'IA, però, non può pregiudicare gli interessi costituzionalmente protetti e, a questo fine, occorre che siano ampiamente noti ed accessibili i criteri in base ai quali i poteri decisionali vengono esercitati.

Intelligenza artificiale e necessario rispetto dei principi costituzionali

Poiché il nostro sistema tributario interno non è strutturato su principi bensì sul metodo casistico, è infarcito di leggi soggette a periodici cambiamenti, di regolamenti degli enti locali differenziati, di documenti di prassi sfornati quotidianamente, di decisioni



giurisprudenziali che non consentono di proclamare un diritto vivente diffusamente operante, è necessario che quei criteri emergano già sul nascere ed assicurino, da un lato, il diritto alla privacy di ogni contribuente e, dall'altro, il rispetto dei principi di legalità (art. 23) e di capacità contributiva (art. 53) costituzionalmente garantiti.

In ordine al principio di legalità (assoluto e relativo), i criteri sui quali impostare l'IA non potranno prescindere dal diritto positivo e, soprattutto, dovranno garantire che l'atto amministrativo abbia in sé i sufficienti contenuti motivazionali non altrimenti esprimibili col semplice algoritmo.

In questi termini, l'algoritmo e l'IA dovranno avere solo un ruolo ausiliario ma non assorbente dell'attività amministrativa di controllo, tralasciando suggestioni proprie del sentire comune, comprese le massime di esperienza.

In ordine al principio di capacità contributiva, l'IA dovrà assicurare che lo studio del prelievo sia naturalmente allineato a questo principio e, in ogni caso, che siano resi chiari e coerenti i dati che si vorranno utilizzare per individuare il destinatario del controllo ed evitare costruzioni artificiali. Le deroghe al diritto comune concesse al diritto tributario a tutela dell'interesse fiscale non possono consentire la violazione del principio di capacità contributiva con la individuazione di una ricchezza del contribuente non effettiva o fiscalmente irrilevante. Non vanno, infatti, confuse le esigenze della riscossione, concernenti il quomodo del pagamento, con il quantum che va collegato alla effettiva ricchezza del contribuente.

Problemi di questo tipo potrebbero presentarsi nella fase applicativa del nuovo algoritmo VERA – Verifica dei rapporti finanziari – da parte degli Enti impositori e della Guardia di Finanza.

VERA opererà effettuando un controllo incrociato dei dati presenti sulle banche dati a



disposizione della pubblica amministrazione -bancarie, catastali, PRA, oltre a quelle meramente fiscali come anagrafe tributaria e dichiarativa- segnalando le posizioni incongruenti che saranno successivamente sottoposte a controllo dagli Uffici competenti.

Se è vero che la prima “scansione” dei dati effettuata dall’algoritmo avrà forma anonima arrivando a profilare solo i soggetti che manifestano, in base ai dati, incongruenze non vi è dubbio che tale sistema operi una sorta di analisi comparata di tutti i contribuenti con il rischio che qualora esistano deficit informativi nelle banche dati di riferimento rispetto alle reali condizioni di ciascuno, chiunque possa finire nel gruppo dei soggetti ad alto rischio sul semplice presupposto che i dati contenuti nella banche dati analizzate non corrispondono all’indice di positività previsto dall’algoritmo.

Esiste, almeno in questo momento, un rischio reale che il contribuente abbia come unica strategia difensiva quella della dimostrazione dell’errore cui è incorso l’algoritmo, ma questa sembra essere una probatio diabolica essendo escluso l’accesso alla conoscenza dell’impostazione dell’algoritmo.

Il ruolo ausiliario dell’IA nel diritto tributario va riguardato anche sotto due ulteriori profili, già scandagliati dalla dottrina:

- a) il rapporto dell’IA con l’attività ermeneutica.
- b) il ruolo dell’IA nell’ambito internazionale, segnatamente all’interno delle convenzioni contro le doppie imposizioni.

Se non si vorrà far ritorno a un preilluminismo antistorico ma si vorrà procedere sulla strada della codificazione e della legislazione per principi, occorrerà che l’IA sia adeguatamente strutturata a rispetto del dovere di interpretazione (art. 12 preleggi), pena lo stravolgimento del nostro sistema per far posto ad una forma di assolutismo giuridico dannoso per la democrazia collettiva, oltre che per le posizioni dei singoli.



L'interpretazione della legge deve restare, dunque, il primato assiologico della conquista tecnologica nelle scienze giuridiche e in quella tributaria sommamente. Pensare all'algorithmo come sostituto dell'attività umana di interpretazione e applicazione delle norme e, quindi, come unico grimaldello utile a scardinare l'evasione fiscale, significherebbe il sovvertimento del nostro sistema giuridico, di ogni sistema giuridico di civil law pensato come ordinatore dei rapporti e dei comportamenti economici, in favore di un sistema poliziotto, che è quanto di più inappagante, per non dire ripugnante, possa essere escogitato.

L'IA dovrà fare i conti anche con le convenzioni internazionali, segnatamente di recente con la convenzione multilaterale del 2017, ispirata non a sostituire bensì a modificare le attuali convenzioni.

La raccomandazione, pertanto, al “costruttore” dell'IA è rivolta a specificare: in primo luogo, il **soggetto destinatario del controllo artificiale**; in secondo luogo ad individuare ed esplicitare con trasparenza e chiarezza la *disclosure* del contribuente, individuando criteri, mezzi, valori, approdi sui quali essa può essere edificata.

Oltre il “massimario evoluto”: la necessaria garanzia del rispetto del giusto processo.

Nel salutare senz'altro con favore l'introduzione, attraverso il meccanismo del “*deep learning*”, di uno strumento che sia in grado di prevedere con sufficiente ragionevolezza le percentuali di accoglimento di un ricorso tributario, va subito precisato che tale strumento **non può corrispondere ad una sorta di “massimario evoluto”**.

Occorre senz'altro spingersi oltre, consentendo all'intelligenza artificiale di elaborare non soltanto gli orientamenti di giurisprudenza ma anche le argomentazioni ed eccezioni della parti in causa, perché ai fini della confutazione di una singola applicazione di imposta, **la**



differenza sul piano prettamente processuale è data dal contenuto delle allegazioni e argomentazioni delle parti.

La valutazione prognostica del risultato di un giudizio infatti, non può basarsi unicamente sui precedenti giurisprudenziali relativi al medesimo argomento giuridico, ma **dipende innanzitutto da come tale argomento è stato posto e trattato nell'atto impositivo (*petitum*), nonché confutato e sviscerato da parte del difensore (*thema decidendum*).**

Il giudice, infatti, non solo deve preliminarmente considerare su quale delle due parti in causa gravi l'onere di dimostrare le proprie ragioni – prestando quindi la massima attenzione all'individuazione dell'onere probatorio - ma deve formare il proprio convincimento (art. 115 cpc) sulla base delle prove addotte dalle parti e sul principio di non contestazione dell'avversario riguardo a fatti allegati in seno alla difesa – ed è infine vincolato (art. 112 cpc) dal principio di corrispondenza tra il chiesto e il pronunciato.

Traducendo in termini di intelligenza artificiale i suddetti principi, che sono alla base del convincimento del giudice, occorre quindi necessariamente che l'algoritmo della giustizia predittiva sia “compilabile” non soltanto con i testi normativi e/o con i precedenti giurisprudenziali relativi alla materia di riferimento, ma consenta anche l'introduzione al proprio interno degli interi scritti difensivi prodotti in giudizio dalle parti.

Solo in tal modo, in effetti, l'IA potrà “restituire” all'operatore del diritto che voglia ragionare in termini prognostici, prima di intraprendere un procedimento di impugnazione tributaria, una predizione realmente confacente.

Come si può constatare, l'applicazione dell'IA nella materia tributaria presenta profili di particolare delicatezza sia nella fase accertativa, stante la forte pervasività dell'azione amministrativa nella sfera giuridica soggettiva del contribuente, che in quella processuale dove, anche dopo la recente riforma, la giurisdizione speciale tributaria rimane affidata



alla gestione economica e organizzativa del MEF e cioè all'amministrazione che, tramite l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia delle Entrate - Riscossione, costituisce la controparte processuale nell'ambito del giudizio tributario.

E' necessario, dunque, che venga garantito, tramite la istituzione di un' Autorità terza e indipendente, che la progettazione e la gestione degli strumenti di I.A., applicati al processo tributario e al procedimento amministrativo tributario, siano effettuati in modo da salvaguardare il rispetto dei diritti costituzionali dei contribuenti.

* * * * *

A cura
dell'Unione Nazionale Camere Avvocati Tributaristi

Roma, 5 settembre 2022



MOZIONE CONGRESSUALE

l'Unione Nazionale delle Camere degli Avvocati Tributaristi

a conclusione del

XXXV CONGRESSO NAZIONALE FORENSE

di Lecce, 6 – 7 e 8 ottobre

nell'auspicare la approvazione della presente mozione da parte dei delegati dei C.O.A.,

ch i e d e

che siano adottati dai competenti organi governativi e parlamentari appositi provvedimenti di legge necessari per la istituzione:

di un'Autorità terza e indipendente che garantisca la compliance dei sistemi di intelligenza artificiale applicata al processo tributario e al procedimento amministrativo tributario, nel rispetto dei diritti costituzionali del contribuente



**Il Presidente
Avv. Antonio DAMASCELLI
(sottoscritto digitalmente)**