

ACCERTAMENTO

Rilevanza probatoria delle e-mail reperite presso i server aziendali

di Marco Bargagli

Nell'ambito delle **ordinarie attività** di “**accesso, ispezione, e verifica**” i funzionari dell'Amministrazione finanziaria, muniti di regolare “**ordine di accesso**” o “**foglio di servizio**” e previa esibizione delle proprie **tessere personali di riconoscimento**, possono esperire **mirate ricerche** all'interno dei **locali aziendali** con il **preciso scopo** di acquisire alla verifica fiscale dati e/o notizie anche di carattere **extra contabile** (esempio: **appunti, manoscritti, brogliacci, supporti informatici**) che, successivamente, potranno costituire **elementi**, anche di **natura presuntiva**, su cui fondare eventuali proposte di **rettifica del reddito**.

In tale contesto si ricorda che l'[articolo 52 D.P.R. 633/1972 \(ai fini Iva\)](#) e l'[articolo 33 D.P.R. 600/1973 \(ai fini delle imposte sui redditi\)](#), contengono le **disposizioni giuridiche di riferimento** regolando, di conseguenza, i poteri riservati all'Amministrazione finanziaria nel corso di una **verifica fiscale**.

In particolare, per **espressa disposizione normativa**, l'ispezione documentale (e la relativa ricerca dei **dati e delle notizie da acquisire al controllo**) si estende a **tutti i libri, registri, documenti e scritture**, compresi quelli la cui tenuta e conservazione **non sono obbligatorie**, che si trovano nei locali in cui l'accesso viene eseguito, o che sono comunque **accessibili tramite apparecchiature informatiche** installate in detti locali (esempio *computer, floppy disk, pen drive*).

A livello procedurale, i **verificatori fiscali**, nell'ambito delle operazioni ispettive:

- **esibiscono** al contribuente **l'ordine di accesso o foglio di servizio** corredato dalle **tessere personali di riconoscimento**;
- **illustrano** all'imprenditore i **diritti e i doveri** sanciti dalla **L. 212/2000** contenente, come noto, le “**disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente**”, che saranno formalizzati successivamente nel **processo verbale di verifica**;
- **richiedono l'esibizione della documentazione contabile e fiscale** la cui **istituzione e conservazione è obbligatoria** in base alle vigenti disposizioni normative, significando che i **libri, registri, scritture e documenti** di cui venga **rifiutata** l'esibizione non potranno essere presi in considerazione a **favore del contribuente** ai fini dell'accertamento **in sede amministrativa o contenziosa**;
- **procedono**, autonomamente, ad **effettuare ricerche** presso i locali aziendali ritenuti **maggiormente strategici** ai fini della verifica in corso, onde **acquisire tutte le ulteriori informazioni ritenute necessarie**.

Con particolare riferimento alla documentazione **extra contabile** conservata su supporto

informatico, la **prassi operativa** ha opportunamente rilevato che: *“in sede di apertura della verifica è sempre necessario valutare, in relazione agli obiettivi dell'intervento e alle circostanze del caso concreto, l'opportunità di procedere a ricerche finalizzate all'acquisizione di:*

- **supporti informatici fisici** (cd, dvd, hard-disk esterni, chiavi usb, ecc.);
- **dati presenti nell'hard-disk** dell'elaboratore, mediante trasferimento su altro supporto informatico esterno (**cosiddetta copia forense**)".

Le suddette ricerche hanno infatti una duplice rilevanza di **natura contabile ed extracontabile**, in quanto trattasi di **documenti sviluppati dal contribuente per finalità di controllo gestionale** ovvero per altre esigenze interne che, tuttavia, possono rivelarsi comunque utili ai fini del **controllo fiscale** (cfr. **Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali**, [circolare n. 1/2018](#) del **Comando Generale della Guardia di Finanza** volume II - parte III- capitolo 2 **“Poteri esercitabili”**, pag. 27).

L'utilizzabilità, ai fini tributari, dei **documenti informatici** acquisiti all'interno dei **server aziendali**, è stata confermata anche dalla **giurisprudenza di legittimità** e, nello specifico, l'eventuale **reperimento di contabilità non ufficiale** contenuta nei *personal computer* dell'impresa può costituire **un valido indizio**, purché connotato dai requisiti di **gravità, precisione e concordanza**, su cui poter **fondare** successivamente **l'accertamento** di un maggior **reddito imponibile**.

Tale approccio ermeneutico è stato confermato dalla suprema **Corte di Cassazione, sezione 5^a civile, la quale**, nella **sentenza n. 4600 del 09.03.2016**, ha sottolineato che: *“gli elementi di carattere presuntivo rilevati nella verifica e nell'istruttoria sono stati anche avvallati e rafforzati dal rinvenimento di documentazione extracontabile quale può essere considerato anche un supporto informatico ... che alcuni files evidenziavano operazioni in uscita dai conti correnti bancari intestati al procuratore generale della società senza indicazione dei beneficiari e senza che di esse vi fosse traccia nella contabilità sociale .. (omissis)”*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA GESTIONE DELLA VERIFICA FISCALE POST CIRCOLARE GDF 1/2018

[Scopri le sedi in programmazione >](#)