



**GARANTE DEL CONTRIBUENTE  
DELLA REGIONE LOMBARDIA**

(Art. 13 della L. 27 luglio 2000 n. 212)

Milano, 6 maggio 2021

All'Associazione Italiana Dottori  
Commercialista (AIDC)  
Via Fontana, 1- 20122 Milano  
via e-mail

Al Direttore Generale delle Finanze  
Prof.ssa Fabrizia Lapecorella  
Dipartimento delle Finanze  
Ministero dell'Economia e delle  
Finanze - Roma  
via e-mail

Prot. n. 2021/504

**OGGETTO:** *Richiesta di pubblico accesso alle sentenze tributarie nel portale della Giustizia Tributaria.*

**IL GARANTE DEL CONTRIBUENTE,**

letta la segnalazione dell'Associazione Italiana Dottori Commercialisti (AIDC), nelle persone del Presidente nazionale e del Presidente della Sezione di Milano;

letta la risposta del Ministero dell'Economia e della Finanze – Dipartimento delle Finanze, nella persona del Direttore Generale delle Finanze;

**osserva.**

Con la segnalazione inoltrata al Garante, l'AIDC prospetta la possibile violazione del principio di "*parità delle armi*" nei processi fiscali, consacrato dall'art. 6 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo (CEDU) e dagli artt. 24 e 111 della Costituzione italiana, a motivo del vantaggio competitivo che avrebbe l'Agenzia delle Entrate, rispetto al privato contribuente, nell'accesso alle informazioni contenute nei fascicoli processuali delle parti nel Processo Tributario Telematico (PTT), nel quale, a partire dal 1 giugno 2021, sarà obbligatoria in tutta Italia la redazione digitale delle sentenze tributarie.

Infatti, mentre il contribuente, per il tramite del professionista che lo assiste, può avere cognizione soltanto degli atti del suo fascicolo e delle relative sentenze, l'Agenzia delle Entrate, che è la parte statisticamente preponderante nelle controversie tributarie, può

accedere ai fascicoli di tutte le numerose cause in cui è presente, così individuando i giudizi in cui ha ottenuto sentenze favorevoli in tutta Italia.

A rimedio di questa situazione di svantaggio per i contribuenti, l'AIDC chiede che venga consentito il pubblico accesso a tutte le sentenze tributarie, tramite il Portale della Giustizia Tributaria presso il MEF.

A questa richiesta, il Mef ha replicato osservando che, pur in presenza di una situazione nella quale *“il contenzioso che interessa l’Agenzia delle Entrate è il più rilevante in termini di valore e di numero di controversie”*, sono state tuttavia previste, *“per contemperare questa sproporzione di conoscenze, una serie di misure a beneficio della corretta informazione dei contribuenti, anche con riguardo ai precedenti della giurisprudenza tributaria di merito”*.

Ed infatti, secondo quanto riferisce il MEF, il contribuente, ai fini di cui sopra, ha, a sua disposizione:

1) I Massimari delle sentenze delle Commissioni Tributarie delle singole Regioni, redatti dagli uffici del Massimario istituiti presso la CTR ed inseriti nel Portale della Giustizia Tributaria presso Il MEF.

2) Il Servizio di Documentazione economica e finanziaria a cura del CeRDEF, banca dati pubblica, integrata con la normativa, la prassi e la giurisprudenza, contenente le massime delle sentenze più significative delle Commissioni tributarie delle varie regioni e consultabile nel Portale della G.T. presso il Dipartimento delle Finanze.

3) Il Massimario Nazionale della giurisprudenza tributaria di merito, varato d’intesa con l’UNCAT ed il CNDCEC, del quale è stata pubblicata la prima edizione, contenente le sentenze II semestre 2017-I semestre 2018, sempre consultabile e scaricabile sul Portale della G.T.

4) Una rassegna quindicinale delle sentenze tributarie più recenti, selezionate tra quelle di maggior interesse per gli operatori di settore e consultabile sempre sul Portale della G.T.

A conclusione della sua replica, il Dipartimento delle Finanze presso il MEF osserva che *“è allo studio l’adozione di un progetto informatico finalizzato ad anonimizzare i riferimenti a fatti e soggetti pubblici o privati funzionale alla pubblicazione massiva delle sentenze di merito, salvaguardando comunque la comprensione della fattispecie tributaria”*. *“Il progetto strategico in itinere, attraverso la pubblicazione di tutte le sentenze tributarie, consentirà la piena conoscenza del precedente giurisprudenziale in materia tributaria e contribuirà a favorire l’uniformità di giudizio.”*

Così riassunte le posizioni delle parti nella questione in discussione, rileva il Garante che il problema dell’adeguatezza ed efficienza del processo tributario nel garantire la posizione di parità delle parti durante l’intero *iter* processuale, richiesta dagli artt. 6 CEDU e 3, 24, 111 Costituzione, è risalente nel tempo e non ha ancora ad oggi trovato adeguata sistemazione nella legislazione vigente.

Senza andare lontano nel tempo, è sufficiente rilevare che il DPR 636/1972, che ha istituito le Commissioni Tributarie di I e II Grado, deputate alla risoluzione delle controversie tributarie, non contemplava, ad es., l’assistenza obbligatoria di un difensore tecnico della parte privata, la tutela cautelare nel corso del processo e la condanna alle spese del soccombente.

La riforma introdotta con il D. Lgs. 546/1992 ha, in parte, rimediato a tali manchevolezze, introducendo la difesa obbligatoria del contribuente per le controversie superiori ad una determinata soglia pecuniaria e la condanna alle spese della parte soccombente, ma ha limitato la tutela cautelare del contribuente alla sola prima fase del giudizio dinanzi la Commissione Tributaria Provinciale. Eppure, in dottrina ed in giurisprudenza, era stato ripetutamente affermato che la tutela cautelare era componente essenziale del diritto di difesa di cui all'art. 24 della Costituzione nonché espressione dei principi, di derivazione comunitaria, di effettività ed equivalenza delle posizioni delle parti processuali.

Dopo una serie di pronunce negative della Corte Costituzionale, investita della questione da ricorrenti questioni di legittimità costituzionale sollevate dalle Commissioni Tributarie, finalmente la Corte, con una sentenza interpretativa di rigetto (la n. 217/2010), ha indicato la strada per assicurare la tutela cautelare anche nei successivi gradi del giudizio. Il D. Lgs. 156/2015, emanato in attuazione della legge delega 147/2014, ha poi introdotto la duplice possibilità di chiedere la sospensione cautelare sia dell'atto impugnato che della sentenza nei due gradi del giudizio nonché l'immediata esecutività delle sentenze di merito.

Come si può constatare da questo breve *excursus*, la strada per giungere ad una posizione di parità delle parti è risultata molto lunga e non è stata ancora del tutto percorsa. Rimangono, nell'attuale processo tributario, delle situazioni di menomata difesa che richiederebbe un'attenta puntualizzazione legislativa: ad es., è prevista l'inammissibilità del ricorso ove il ricorrente non si sia tempestivamente costituito in giudizio attraverso il deposito in segreteria del ricorso (in primo grado, è sempre il contribuente); nessuna sanzione d'inammissibilità è, invece, prevista per la parte che resiste (in primo grado, sempre l'amministrazione fiscale), ove si costituisca anche tardivamente, sino all'udienza di trattazione.

Giacciono in Parlamento svariati progetti di riforma del processo tributario, sia per il profilo ordinamentale che per quello strettamente processuale, ma, ad oggi, nessuno di questi è pervenuto a conclusione. E' stata recentemente costituita una Commissione interministeriale Giustizia-Mef per la riforma del contenzioso tributario (alla quale partecipa il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, ma, stranamente, non un rappresentante dell'Ordine degli avvocati e di quello dei dottori commercialisti, che raggruppano proprio i professionisti che assistono i contribuenti nelle controversie tributarie) e si spera che tale Commissione concluda i lavori in breve tempo, anche in vista dell'utilizzazione dei fondi messi a disposizione dell'Unione Europea per le indispensabili riforme di sistema, tra le quali rientra appunto quella della giustizia tributaria.

Fatto questo breve, ma indispensabile cenno sull'evoluzione e sulla situazione attuale del processo tributario, indispensabile per comprendere come ancora non sia stata raggiunta una soddisfacente posizione di parità delle parti processuali, appare ora necessario calare in questo quadro il problema dell'accesso del privato contribuente alla documentazione ed alle informazioni indispensabili per una concreta ed efficace difesa in giudizio.

Si prescinde, ovviamente, in questo esame, dalle situazioni concrete che possono verificarsi nella realtà, come accade, ad es., quando il contribuente non è assistito da un difensore tecnicamente preparato e quindi la sua difesa è conseguentemente meno efficace, a differenza di quanto avviene per l'Agenzia delle Entrate, che, con apprezzabile sforzo, ha costituito nel corso del tempo dei *teams* legali molto preparati, che assicurano, nel giudizio

di merito, uno standard difensivo di elevato livello. L'art. 12 del D. Lgs. 546/1992, pur con le modifiche apportate dal D. Lgs. 156/2015, contempla una platea di difensori tecnici ancora troppo ampia per garantire un'adeguata difesa del contribuente, anche in questioni, sia di merito che processuali, che talvolta richiedono elevata preparazione e specializzazione nella specifica materia. Purtuttavia, questa ipotetica, e del tutto teorica, differenziazione tra le due parti processuali, è scritta nella legge e ad essa può porvi rimedio solo una adeguata, coerente modifica legislativa.

Per quel che riguarda, invece, la situazione concreta in cui vengono a trovarsi le parti nel giudizio tributario - che deve formare oggetto dell'indagine del Garante per il risvolto che essa presenta nell'assicurare o meno il mantenimento di quel rapporto di fiducia tra cittadini ed amministrazione finanziaria, fondato sul rispetto dei principi di collaborazione e buona fede e richiamato dagli artt. 10 e 13 dello Statuto dei diritti del contribuente (legge 212/2000) – rileva il Garante che, ad un attento esame della situazione attuale, non può dirsi assicurata la posizione di eguaglianza processuale delle due parti nel processo, con specifico riferimento alla c.d. “*parità delle armi*” di cui le predette parti possono disporre.

Ed infatti, mentre l'Agenzia delle Entrate, parte preponderante nei processi tributari con i contribuenti, ha accesso a ciascun fascicolo informatico delle varie controversie, passate e presenti, in cui è presente, potendo così avere contezza delle sentenze di merito delle Commissioni tributarie nelle varie regioni d'Italia per ricavarne utili informazioni su precedenti giurisprudenziali, il contribuente ha la possibilità di accedere soltanto al proprio fascicolo ed ha, quindi, una visione molto più limitata sulla posizione assunta dalla giurisprudenza di merito nella questione che lo riguarda.

Si deve certamente dare atto al Dipartimento delle Finanze del MEF di avere messo a disposizione di tutti gli interessati, attraverso la consultazione del Portale della Giustizia Tributaria, un notevole materiale di consultazione e conoscenza, qual è quello costituito dal Massimario nazionale di merito, dai Massimari regionali, dal servizio di Documentazione economica e finanziaria a cura del CeRDEF e, infine, dalla Rassegna quindicinale delle sentenze tributarie di legittimità e di merito più recenti, selezionate tra quelle di maggiore interesse. Lo sforzo compiuto dal Dipartimento delle Finanze è certamente apprezzabile: tuttavia, esso non riesce a colmare interamente il divario cognitivo con il contribuente, come viene evidenziato dalle puntuali osservazioni formulate in proposito dall'AIDC.

Ed invero, come rileva l'AIDC, “*gli strumenti segnalati riportano una selezione parziale ed arbitraria delle sentenze: un numero limitato di sentenze soltanto massimate, di cui alcune con testo integrale, ma sempre una minima percentuale rispetto al complesso delle sentenze pubblicate ogni anno dalle Commissioni tributarie*”.

La seconda edizione del Massimario Nazionale (II semestre 2018-I semestre 2019), su un totale di circa **240.000** sentenze depositate, ne prende in esame soltanto **1.209**, cioè il **5%** del totale, riportate soltanto nelle **massime** estratte dal testo delle sentenze. Per contro, l'Agenzia delle Entrate può prendere in esame la quasi totalità delle sentenze depositate, nella loro **versione testuale integrale**, con una conseguente rilevante sproporzione, rispetto al singolo contribuente, del materiale cognitivo a disposizione, che indubbiamente si riflette sull'efficacia della difesa del contribuente stesso.

Se poi si va ad esaminare il rilievo accordato nel Massimario alle sentenze tributarie della Lombardia, che, per entità complessiva del contenzioso e per rilevanza delle questioni trattate, si collocano al primo posto in Italia, si può, con sorpresa, constatare che **vi sono**

**raccolte un numero limitato di massime, pari a 106, di cui soltanto 6 relative alle imposte sui redditi, con un'unica massima sul reddito d'impresa e nessuna sul reddito di lavoro autonomo, sulle operazioni straordinarie e sulla fiscalità internazionale, mentre è presente una sola massima sul reddito d'impresa: è evidente che, con un così ridotto patrimonio di conoscenze cui attingere, la difesa del contribuente lombardo non può che rimanerne pregiudicata.**

La stessa limitatezza di informazioni si rinviene negli altri strumenti cognitivi messi a disposizione dal MEF, sempre molto ristretti e contenenti informazioni discrezionalmente selezionate dall'amministrazione fiscale. Peraltro, non tutte le CTR hanno ancora provveduto a dare attuazione all'art. 40 del D. Lgs. 545/1992 sull'istituzione dell'ufficio del Massimario regionale e quindi il panorama delle decisioni, se rapportato all'intero territorio nazionale, è del tutto incompleto e parziale.

Eppure, la conoscenza dei precedenti giurisprudenziali, costituisce un elemento indispensabile per predisporre un'adeguata difesa. In una recente intervista al quotidiano Il Sole-24 Ore del 23 aprile 2021, il Presidente dell'appena insediata Commissione interministeriale per la riforma del contenzioso tributario, Prof. Giacinto della Cananea, ha richiamato l'attenzione sulla necessità di poter disporre di **una banca dati con tutte le sentenze di Ctp e Ctr**. *“Si tratta”,* afferma il Presidente, *di “un aspetto importante, perché attualmente non disponiamo nel merito di un accesso a questi provvedimenti, il cui monitoraggio potrebbe avere un effetto deflattivo”*. *“Penso”,* aggiunge, *“che la Commissione nel fare le sue proposte, potrà sottolineare la necessità di fare questi interventi”*. La necessità di disporre, **per tutti i soggetti interessati**, di una banca dati delle sentenze tributarie di merito è quindi riconosciuta anche nella prospettiva delle riforme allo studio della Commissione.

Tale obiettivo può, peraltro, essere raggiunto già da subito, senza necessità di alcuna riforma legislativa. Il progetto *in itinere* presso il MEF, che mira alla pubblicazione di tutte le sentenze tributarie di merito, è senz'altro condivisibile, ma non richiede affatto alcun procedimento di oscuramento massivo dei dati contenuti nelle sentenze tributarie di merito, essendo sufficiente precludere, solo su specifica richiesta dell'interessato, che venga riprodotta l'indicazione delle generalità e di altri dati identificativi del medesimo interessato riportati nella sentenza (art. 52, comma 1, Codice della Privacy, approvato con D. Lgs. 196/2003) .

In via generale, l'art. 51, comma 2, dello stesso Codice stabilisce, che *“le sentenze e le altre decisioni dell'autorità giudiziaria di ogni ordine e grado depositate in cancelleria o segreteria sono rese accessibili anche attraverso il sistema informativo e il sito istituzionale della medesima autorità nella rete Internet, osservando le cautele previste dal presente capo”*.

Uniche eccezioni previste dall'art. 52 del Codice della Privacy sono quelle relative ai procedimenti penali per reati di violenza sessuale, ai dati personali che identificano minori ed ai dati personali delle parti nei procedimenti in materia di rapporti di famiglia e di stato delle persone: tutte situazioni evidentemente non riconducibili a situazioni prese in esame nelle sentenze tributarie.

Non vi è, quindi, alcun ostacolo giuridico né necessità di *“oscuramento massivo dei dati”*, come prospettato dal MEF, per dare immediato corso alla pubblicazione nel portale della Giustizia Tributaria del Dipartimento delle finanze di tutte le sentenze di merito nei

processi tributari, come d'altro canto previsto dall'art. 56, comma 2 bis, del Codice dell'amministrazione digitale, approvato con D.Lgs. 82/2005. La riprova di ciò è data dal fatto che, nel sito Italgire della Corte di Cassazione, viene riportato il testo integrale delle sentenze, compresa l'indicazione delle parti.

In conclusione, a parere del Garante, il MEF dovrà mettere a disposizione dei contribuenti e di ogni interessato, a partire dal 1 giugno 2021, data nella quale sarà imposto a tutte le Commissioni Tributarie l'obbligo di redazione digitale delle sentenze tributarie, l'accesso generalizzato alle sentenze delle predette Commissioni per il tramite del Portale della Giustizia Tributaria ovvero di altra banca dati idonea allo scopo.

Solo così sarà garantita la "parità delle armi" tra i contendenti nel processo tributario e sarà data piena attuazione ai principi di collaborazione e buona fede, cui, secondo lo Statuto (art. 10), vanno improntati i rapporti tra contribuente ed amministrazione finanziaria. Al contempo, sarà conservato e rafforzato quel rapporto di fiducia tra cittadini e la predetta amministrazione, che, sempre secondo lo Statuto (art. 13), non dovrebbe mai venir meno o essere incrinato da comportamenti non coerenti con lo spirito dello Statuto.

Con l'espressione del proprio parere nei termini sopra riportati, il compito del Garante deve ritenersi esaurito.

### **P.Q.M.**


Il Garante del contribuente della Lombardia,

dichiara chiuso il procedimento instaurato dinanzi a sé su segnalazione dell'Associazione Italiana Dottori Commercialisti (AIDC) e dispone la trasmissione degli atti all'archivio.

Si comunichi.

**IL GARANTE DEL CONTRIBUENTE**

Dott. Antonio SIMONE



*L'originale del documento è archiviato presso l'Ufficio emittente*