



**PIERO SANDULLI**  
*La grafia ed il diritto alla difesa*

## SOMMARIO

1. Posizione del tema. – 2. La sentenza n. 4683 del 10 marzo 2016 della terza sezione civile della Corte di Cassazione. – 3. L’ordinanza 8 ottobre 2021, n. 27361 della seconda sezione civile della Cassazione. – 4. Qualche riflessione sul giudizio tributario. – 5. Conclusioni. – 6. Postilla.

### 1. Posizione del tema.

La stringata decisione, emessa dalla prima sezione Commissione Tributaria Regionale per la Sicilia, in data 16 marzo 2022, avente numero di repertorio 2163, oltre a farci riflettere sull’anacronismo del tema da essa trattato, relativo ad una sentenza scritta a mano con grafia di difficile lettura, offre lo spunto per indagare sull’intero settore del giudizio tributario e sull’evoluzione della tutela in tema di tributi, alla luce del necessario coordinamento con le norme del processo civile<sup>1</sup>.

La vicenda trae origine da un gravame interposto dall’Agenzia delle Entrate, avverso una pronuncia resa, in prime cure, dalla Commissione Provinciale di Palermo; tale decisione era stata scritta a mano dall’estensore e, a detta dei giudici dell’impugnazione, risultava “scarsamente comprensibile o addirittura illeggibile”.

Pertanto, sul presupposto che “non deve essere richiesto, né alle parti, né al giudice, un lavoro interpretativo, sul testo del documento, che vada al di là dell’impegno richiesto dalla lettura” la Commissione Tributaria d’appello ha ritenuto che il gravame dovesse ritenersi inammissibile in quanto “il testo deve esser univocamente apprezzabile da tutti i suoi fruitori per garantire che l’analisi di esso non esuli dal suo campo destinato, che è quello della validità delle argomentazioni giuridiche in esso contenute e non quello della interpretazione del dato testuale”.

Inoltre, la laconica decisione di secondo grado, nel dichiarare inammissibile il gravame, rileva come la parte che ha agito in fase di impugnazione avrebbe dovuto “richiedere alla segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Palermo una copia riprodotta con mezzi informatici della decisione, sulla base del dettato dell’articolo 119 delle disposizioni di attuazione al codice di procedura civile che – come è noto – trova applicazione anche per il giudizio tributario e detta le modalità di redazione delle sentenze<sup>2</sup>”.

Al fine di suffragare la validità della sua decisione, la Commissione Tributaria Regionale per la Sicilia ha richiamato, nella sua pronuncia, un precedente della Corte di Cassazione<sup>3</sup>, reso in materia diversa da quella tributaria, nel quale

<sup>1</sup> Vedi al riguardo: A. Chizzini, I rapporti tra codice di procedura civile e processo tributario, in *Il Processo tributario*, a cura di F. Tesauro, Torino 1998, p. 3.

<sup>2</sup> L’articolo 119 delle disposizioni di attuazione del codice di procedura civile (che per comodità di analisi di seguito si trascrive) nulla dice in merito a ciò che afferma la decisione della Commissione Tributaria Regionale. Invero, esso così recita: “L’estensore deve consegnare la minuta della sentenza da lui redatta al presidente del tribunale o della sezione. Il presidente, datane lettura, quando lo ritiene opportuno, al collegio, la sottoscrive insieme con l’estensore e la consegna al cancelliere, il quale scrive il testo originale a norma dell’articolo 132 del codice. Il presidente e il relatore, verificata la corrispondenza dell’originale alla minuta consegnata al cancelliere, sottoscrivono la sentenza e la fanno sottoscrivere all’altro giudice. Il giudice che ha steso la motivazione aggiunge la qualifica di estensore alla sua sottoscrizione. Quando la sentenza è pronunciata secondo equità se ne deve dare atto nel dispositivo”. Nulla, dunque, in merito alle modalità di estensione della decisione delle quali neppure si dà atto nel precedente articolo 118 delle disposizioni di attuazione e negli articoli 121 e 131 e 132 del codice di rito civile. Al riguardo vedi: A. Carratta, *Codice di procedura civile ragionato*, Molfetta 2021, p. 234.

<sup>3</sup> Vedi Corte di Cassazione, sez. III, n. 4683 del 10 marzo 2016, in *Giust. Civ. Mass.* 2016.



si dice che non deve essere richiesto a tutti i soggetti del giudizio un impegno interpretativo diverso dalla semplice lettura, non avvedendosi che si tratta di una giurisprudenza minoritaria, ampiamente confutata dalla più recente ordinanza della seconda sezione civile, n. 27361 dell'otto ottobre 2021<sup>4</sup>, della Suprema Corte, nella quale si sancisce, comunque, la prevalenza del diritto alla difesa costituzionalmente garantito.

## 2. La sentenza n. 4683 del 10 marzo 2016 della terza sezione civile della Corte di cassazione.

Al fine di approfondire il tema della presente analisi, occorre muovere dalla disamina della decisione della Suprema Corte richiamata dalla pronuncia della Commissione Tributaria Regionale per la Sicilia del 16 marzo 2022.

La Corte di Cassazione, nella sua pronuncia n. 4683 ha affermato che è nulla la sentenza, redatta a mano, qualora l'interpretazione non sia univoca, ma si presti a letture fra loro discordanti. La motivazione (della sentenza) è mancante non solo quando essa sia stata materialmente omessa<sup>5</sup>, e non solo quando il testo della sentenza, scritta a mano, è assolutamente indecifrabile, ma anche quando la scarsa leggibilità di essa renda necessario un processo interpretativo del testo con esito incerto, tanto da prestarsi ad equivoci o anche a manipolazioni delle parti che possono, in tal modo, attribuire alla sentenza contenuti diversi.

La terza sezione civile della Suprema Corte ha, inoltre, chiarito che si tratta di “una questione ormai infrequente” ed ha, ulteriormente puntualizzato che “in mancanza di una espressa comminatoria di nullità della sentenza, il fatto che il testo originale della sentenza sia stilato in forma autografa dall'estensore non costituisce di per sé ipotesi di nullità della sentenza, neppure laddove esso sia leggibile con difficoltà”<sup>6</sup>.

“Se il documento contenente la sentenza non è pienamente leggibile con esito obiettivo, ma sia di difficile leggibilità, tanto da dar luogo nella sua dimensione testuale ad una laboriosa opera di interpretazione con esito incerto, ovvero potenzialmente difforme da lettore a lettore” detta pronuncia viene meno alla sua funzione essenziale proprio perché consente (o non consente affatto) letture disomogenee non dando vita alla decisione della lite.

Al fine di rafforzare il concetto la decisione della Suprema Corte parla di “mancanza grafica” della motivazione che impedisce alla decisione di esercitare la sua funzione.

Conclude la decisione della Cassazione che “il testo (della sentenza) deve essere univocamente apprezzabile da tutti i suoi fruitori” al fine di garantire che l'analisi di esso non esuli dal campo cui è destinato vale a dire quello della validità delle argomentazioni giuridiche in esso contenute e “non quello dell'interpretazione del dato testuale”.

Sulla scorta di queste considerazioni la Corte Suprema concludeva per la nullità della decisione, non preoccupandosi, però, degli effetti di tale conclamata nullità, né esaminando, in via di analisi preliminare, le regole in tema di nullità processuale degli atti, contenute nel primo libro del codice di rito civile.

## 3. L'ordinanza 8 ottobre 2021 n. 27361 della seconda sezione civile della Cassazione.

Rispetto all'analisi, operata dalla precedente decisione della Suprema Corte, l'ordinanza della seconda sezione civile della Cassazione, anche essa in materia diversa da quella tributaria contribuisce a fare chiarezza sul tema.

Si legge, infatti, nel provvedimento dei giudici di legittimità, sulla scorta di una precedente decisione (Cass. n. 6307/2020<sup>7</sup>) e prendendo le mosse dall'assioma della sentenza del 10 marzo 2016, n. 4683, secondo cui “la motivazione della sentenza è assente non solo quando sia stata assolutamente omessa o quando il testo di essa, scritta a mano, sia assolutamente indecifrabile, ma anche quando la sua scarsa leggibilità renda necessario un processo interpretativo del testo con esito incerto”, rilevando, tuttavia, che “non è configurabile nullità della sentenza nell'ipotesi di mera difficoltà di comprensione e lettura del testo stilato in forma autografa dell'estensore,

<sup>4</sup> Vedila in Guida al dir. 2021, f. 43, p. 100.

<sup>5</sup> Vedi, al riguardo, Cass. 14 maggio 2010, n. 11739, in Giust. Civ. Mass. 2010, 5, 748.

<sup>6</sup> Vedi, sul punto: Cass. 29 giugno 2006, n. 21231, in Giust. Civ. Mass. 2006, 9; Cass. 11 maggio 2012, n. 7269 in Giust. Civ. Mass. 2012, 5, 587.

<sup>7</sup> Vedila in Giust. Civ. Mass. 2020.



atteso che la sentenza non può ritenersi priva di uno dei requisiti di validità indispensabili per il raggiungimento dello scopo della stessa”.

Dopo aver fatto chiarezza in tema di nullità degli atti processuali l'ordinanza della Suprema Corte ulteriormente rileva che “il vizio non è configurabile se il documento motivazione si presta ad essere univocamente apprezzato dando piena contezza delle ragioni di fatto e di diritto poste a fondamento della decisione”.

Così ricostruito il percorso argomentativo dei giudici di legittimità è ora possibile operare alcune prime considerazioni che dovranno poi essere rapportate al rito nell'ambito del quale la questione è stata sollevata.

- 1) La motivazione scritta a mano non implica nullità anche in considerazione del fatto che la nullità deve essere espressamente prevista dalla legge e tale previsione non è presente nell'ordinamento (art. 156, comma 1, c.p.c.)<sup>8</sup>.
- 2) Quando la sentenza è in grado di raggiungere il suo scopo non può, comunque, parlarsi di nullità, in quanto il perseguimento dello scopo sana ogni eventuale nullità (art. 156, comma 3, c.p.c.).
- 3) Una decisione scritta a mano, anche se di difficile comprensibilità, non può mai produrre l'inammissibilità della sua impugnazione, poiché, in tal modo si verrebbe a limitare il diritto alla difesa della parte soccombente (art. 161 c.p.c.).

#### 4. Qualche riflessione sul giudizio tributario.

Superate le vicende genetiche ed i dubbi di costituzionalità<sup>9</sup> della giurisdizione tributaria che con i decreti legislativi nn. 545 e 546 del 1992 ha trovato il suo assetto attuale (anche se non definitivo). La esistenza della giurisdizione tributaria nel nostro sistema è stata ulteriormente ribadita, dalla legge n. 69 del 2009<sup>10</sup> che è ritornata su tale definizione e qualificazione.

Restando, tuttavia, perplessità in merito ad una struttura che vede due gradi di giudizio di merito svolgersi innanzi alle Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali per sfociare, poi, in un giudizio di legittimità analogo a tutti gli altri di natura nomofilattica e retto dagli articoli 360 e seguenti del codice di rito civile, presso la Corte di Cassazione.

Interrogativi maggiori, mai sopiti, comporta il reclutamento dei giudici tributari del merito, circa il quale si interroga in relazione al merito dei dettami costituzionali<sup>11</sup>.

Tale incerta origine, inoltre, non ha consentito di rispondere al quesito fondante di quel sistema di tutela così riassumibile in estrema sintesi: siano di tutela in presenza di un giudizio di accertamento della debenza del tributo in base ad un rito di natura civilistica, legato all'onere della prova, come parte della dottrina sostiene<sup>12</sup> od ad un processo di annullamento della cartella esattoriale, per vizi propri di essa, di stampo amministrativistico (quindi a carattere acquisitivo) come altri, peraltro maggioritari, affermano<sup>13</sup>.

Lasciando tali interrogativi ad eventuali valutazioni successive in ogni caso, il giudizio tributario, a prescindere dalla sua natura, integra le sue norme di rito con i principi generali dettati dal codice di procedura civile, segnatamente contenuti nel primo libro del codice, che costituisce il rito di riferimento di quel giudizio.

Dunque è alle norme presenti nella codificazione di rito civile a cui occorre far riferimento per valutare la portata della decisione della prima sezione della Commissione Tributaria Regionale per la Sicilia.

<sup>8</sup> Non può, in ogni caso, assimilarsi l'ipotesi in esame di sentenza scritta a mano, poco comprensibile, a quella prevista dal codice di rito di mancata sottoscrizione del giudice (art. 161).

<sup>9</sup> Vedi sul punto: L. Del Federico, *La giurisdizione*, in *Il processo tributario* a cura di F. Tesaro, Torino 1998, p. 32, C. Consolo, *Dal contenzioso al processo tributario*, Milano 1992, p. 118; E. Allorio, *Diritto processuale tributario*, Torino 1969, p. 23.

<sup>10</sup> Vedi al riguardo, il testo dell'articolo 59 della legge n. 69 del 2009.

<sup>11</sup> Il reclutamento dei giudici tributari attualmente avviene senza concorso, ma con nomina degli stessi.

<sup>12</sup> Vedi al riguardo, C. Glendi, *L'oggetto del processo tributario*, Padova 1984, p. 682; P. Sandulli, *Costituzionalità e natura del processo tributario*, in A.M. Soggi-P. Sandulli, *Manuale del nuovo processo tributario*, Bologna 1997, p. 3.

<sup>13</sup> Vedi, per tutti, F. Tesaro, *Manuale del processo tributario*, Torino 2014.



## 5. Conclusioni.

Nella loro stringata decisione i giudici tributari siciliani hanno motivato la decisione dichiarando “inammissibile l'appello” sul presupposto che non può essere richiesto al giudice “un lavoro interpretativo che superi l'impegno richiesto dalla (sola) lettura”.

Invero, la pronuncia della Commissione Tributaria Regionale, pur rimandando alla sentenza della Corte di Cassazione n. 4683 del 2016 (di cui si è detto in precedenza) non né ha, pienamente, compreso lo spirito rendendo, ad una pronuncia aberrante<sup>14</sup> nel senso effettivo del termine.

Sancendo l'inammissibilità dell'appello, senza preoccuparsi di verificare le regole della nullità, la decisione non solo ha gravato la parte soccombente di un onere inesistente (quello di richiedere la copia dattiloscritta della sentenza gravata), ma la ha privata del diritto alla impugnazione, costringendola al ricorso in cassazione o a patire un giudicato, senza aver potuto fruire del doppio grado di giudizio tributario di merito garantito dalla legge.

Tornando, però, alla analisi della decisione della cassazione, cui la commissione regionale si ispira (volendo aderire a tale tesi minoritaria) ci si sarebbe dovuti sincerare di quanto in essa è effettivamente scritto.

La Suprema Corte, come riscontrato nei paragrafi precedenti di questo scritto, ha affermato un concetto (ugualmente poco condivisibile), ben diverso da quanto recepito dai giudici tributari. Invero, la Cassazione ha affermato che “è nulla la sentenza redatta a mano qualora l'interpretazione non sia univoca ma si presti a letture fra loro discordanti”, venendo in tal modo meno alla sua funzione essenziale e quindi dando vita ad una nullità insanabile (art. 156, comma 2, c.p.c.).

Nel caso di specie tale discordanza non solo non è stata riscontrata ed affermata, ma, presumibilmente, non sussisteva, trattandosi di una cartella relativa ad una tassa automobilistica, quindi ad una procedura di annullamento di essa, giudizio che non poteva dar vita ad alcuna interpretazione contrastante essendo il tributo dovuto o non dovuto.

Inoltre, facendo riferimento alle disposizioni di attuazione del codice di rito civile (art. 119) la commissione tributaria ha, incomprensibilmente, gravato la parte soccombente di un ulteriore onere, che non trova, però, alcun riscontro nel dato normativo. La produzione di una copia dattiloscritta, che, in ogni caso, non sarebbe stata possibile perché l'originale della sentenza gravata, da produrre in giudizio, è solo quello scritto a mano con la grafia di difficile comprensione.

In definitiva la pronuncia resa dai giudici tributari del gravame ha dato luogo non ad una spinta verso la modernizzazione del rito tributario, come (forse) sperava di fare con il provvedimento annotato, bensì ad una ipotesi di denegata giustizia non avendo quei giudici ottemperato al loro compito di *ius dicere*.

## 6. Postilla

La decisione annotata offre anche l'occasione per operare alcune valutazioni relative alla giurisdizione tributaria.

Superati i dubbi relativi all'origine di tale giurisdizione è necessario fermare l'attenzione sul reclutamento di quella magistratura, che dovrebbe essere rimeditato alla luce del dettato dell'articolo 106 della nostra Costituzione.

Inoltre, in base alle valutazioni operate nel P.N.R.R. vanno fatte alcune ulteriori considerazioni.

Il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza definisce il contenzioso tributario quale “settore cruciale per l'impatto che può avere sulla fiducia degli operatori economici, anche nella prospettiva degli investimenti esteri<sup>15</sup>” per porre mano

<sup>14</sup> Il significato di aberrante, nel vocabolario della lingua italiana. Il conciso Treccani, Roma 1998, a pagina 7, è dato come evento che, per errore, si allontana dalla comune logica per abbracciare caratteristiche di valutazione abnormi.

<sup>15</sup> Vedi, al riguardo, il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR), approvato dal Consiglio dei Ministri, in data 12 gennaio 2021. Invero, a seguito della costituzione dell'attuale Governo Draghi il testo originario è stato ulteriormente integrato ed in esso, a pag. 63, sono state inserite le ipotesi di modifica del processo tributario, rispetto alle quali l'Esecutivo ha nominato un'apposita commissione di esperti che dovrà depositare il suo elaborato nel mese di maggio 2022.



alle modifiche auspiccate per rendere quel giudizio pienamente funzionale ed affidabile, a breve dovrebbe essere emanata una legge delega, così come è già accaduto per il processo penale<sup>16</sup> e per il giudizio civile<sup>17</sup>.

Dunque, è necessario auspicare un ampio riordino del rito tributario che possa finalmente essere considerato operante nell'ambito di una giurisdizione autonoma, affidata a giudici professionali selezionati per concorso, e dotata di un rito proprio in grado di sciogliere anche il tema fondamentale della natura del giudizio tributario, operando alla luce di quanto prospettato, dalla nuova normativa, le scelte conseguenti in merito alle tutele per le parti ed alla terzietà dei giudici.

---

<sup>16</sup> In esecuzione a quanto previsto dal PNRR, il Parlamento, in data 23 settembre 2021, ha approvato, in via definitiva, la legge delega per l'efficienza del processo penale per le modifiche della giustizia riparativa e per l'individuazione delle norme finalizzate alla celere definizione dei procedimenti giudiziari. Detta legge è stata pubblicata, il successivo 27 settembre 2021, nella Gazzetta Ufficiale con il numero 134. I punti fondamentali della normativa finalizzata alla modifica del rito penale, sono ravvisabili nell'esigenza di accelerare i tempi di quel giudizio, anche implementando la digitalizzazione di esso; il potenziamento delle garanzie difensive e della tutela delle vittime dei reati; una diversa disciplina relativa alla durata del giudizio ed ai tempi di prescrizione; in merito a tale ultima ipotesi è stata anche prevista una improcedibilità a causa dell'eccessiva durata del processo.

<sup>17</sup> A seguito del varo del PNRR il Parlamento, al fine di adempiere al mandato di riformare il processo civile, rendendolo più celere e moderno ha approvato la legge n. 206 del 26 novembre 2021, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale del 9 dicembre 2021, n. 292. In merito all'iter parlamentare della legge, si veda la Riforma della giustizia a cura di G. Costantino, Bari 2022, nella introduzione scritta dallo stesso G. Costantino. Inoltre, si veda, P. Biavati, L'architettura della riforma del processo civile, Bologna 2021.