

**CONTENZIOSO**

## ***Riforma del processo tributario: divieto di produrre nuovi documenti in appello***

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

### **Termini di notifica e di decadenza delle cartelle esattoriali**

Scopri di più

La **L. 111/2023** per la **riforma fiscale** prevede, tra le altre **novità**, un'articolata serie di interventi in tema di **processo tributario**. In particolare, l'[articolo 19](#), nella numerazione risultante dai lavori del Senato, ha introdotto nel testo originario dell'[articolo 17](#) del Disegno di Legge inizialmente approvato dalla Camera, molteplici **previsioni normative** che ne hanno significativamente ampliato l'impianto iniziale.

L'**obiettivo** che il Legislatore intende perseguire con la disposizione citata, così come del resto con l'intera legge delega, è quello di **ridisegnare**, anche in **sede processuale**, i **rapporti tra Fisco e contribuente** in nome di una maggiore trasparenza e, soprattutto, di un rinnovato equilibrio tra le parti.

Con riserva di soffermarsi soltanto sul profilo che interessa il presente contributo, si porta l'attenzione sul **criterio di cui alla lettera d) del citato articolo 19**, ovverosia sul **"rafforzamento" del divieto di produrre nuova documentazione nei gradi di giudizio successivi al primo**.

Si deve innanzitutto premettere che, allo stato attuale, l'[articolo 58, D.Lgs. 546/1992](#), fissa un criterio di segno opposto in quanto **fa salva la facoltà** delle parti di **produrre nuovi documenti**. A tal proposito, infatti, l'**interpretazione giurisprudenziale** (Cassazione n. 232/2009), è consolidata nel ritenere espressamente **prevista**, nonché **autorizzata**, la **produzione di nuovi documenti in appello "senza limiti"**, sicché qualunque documento può essere sempre liberamente depositato, ancorché preesistente al giudizio di primo grado.

In realtà, dovendo essere precisi, l'**unico limite** posto al principio di cui al predetto **articolo 58**, è rappresentato dall'[articolo 32, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#), il quale prevede una mera **limitazione di carattere temporale**, e cioè la possibilità di depositare documenti fino a **venti giorni liberi prima dell'udienza**, con l'osservanza delle formalità di cui all'[articolo 24, comma 1, D.Lgs. 546/1992](#).

Dunque, a ben vedere, appare quasi imprudente la scelta di affidare, al **Legislatore delegato**, il

compito di “rafforzare” un **divieto di nuova produzione documentale nei gradi processuali successivi al primo**, attualmente in realtà inesistente. Per questo, si deve dedurre che sarebbe stato forse più opportuno parlare di “**introdurre**” un **nuovo divieto**, in quanto non vi è alcun dubbio sul fatto che **attualmente non esista** e che, dunque, il Legislatore dovrà provvedere ad inserirlo **ex novo**.

Ad ogni buon conto, con l’entrata in vigore dei decreti attuativi della delega, laddove venisse confermata la previsione attuale, **non sarà più possibile**, per le parti, **introdurre nuovi documenti in appello**, con la conseguenza che, se un documento non è stato prodotto in primo grado, **non potrà essere utilizzato per la prima volta nei gradi successivi**.

Detto ciò, ci si deve allora porre un **problema** conseguente, ovvero se il Legislatore della riforma introdurrà un **divieto tout court** di produrre nuovi documenti in appello, oppure se lo potrà **temperare** prevedendo che esso ammetta **talune eccezioni**, così come le soffre nel processo civile e amministrativo.

Infatti, l'[articolo 345 c.p.c.](#) consente la **produzione di documenti nuovi in appello** a condizione che “*la parte dimostri di non aver potuto [...] produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile*”, mentre l'[articolo 104 c.p.a.](#) lo consente se “*il Collegio li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa, ovvero [...] la parte dimostri di non aver [...] potuto produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile*”.

Quindi, si pone il problema di stabilire se un **simile meccanismo** possa ritenersi adeguato anche al **modello processuale tributario**. Ad oggi, la **soluzione** offerta dal Legislatore sembrerebbe essere **positiva**, avendo previsto che sono eccezioni al divieto di produrre nuovi documenti in appello, il fatto che **il giudice li ritenga indispensabili ai fini della decisione**, ovvero **la parte dimostri di non aver potuto produrli in primo grado per causa a sé non imputabile**.

Dunque, lato contribuente, occorrerà prestare **particolare attenzione** alle prove e ai documenti da produrre **sin dal giudizio di primo grado**, in quanto, se è vero che, secondo l’impostazione tradizionale, anche il processo tributario si connota quale **processo dispositivo con metodo acquisitivo**, dall’altro, **oggetto di prova** sono, di norma, **circostanze che riguardano il contribuente** e di cui questi è a piena conoscenza.

Non a caso, fino alle recenti modifiche apportate con **L. 130/2022**, l’onere probatorio veniva ripartito in virtù del **principio di vicinanza della prova**, con l’intento di farlo ricadere proprio sul contribuente, in quanto soggetto per il quale l’assolvimento di tale **onere** risultava **più facile**, avendo presumibilmente la **piena disponibilità** delle **prove necessarie** ai fini dell’istruzione della causa.

Alla luce di tali considerazioni, quindi, il contribuente non dovrebbe incontrare difficoltà nell’assolvere ai propri obblighi e non pare irragionevole ritenere che, in nome di **esigenze di celerità** della soluzione delle questioni tributarie, nonché di **economicità processuale**, tali



prove siano allegate sin dal giudizio di primo grado, fermo restando le **eccezioni sopra evidenziate**.