

# Le nuove controversie previdenziali sugli obblighi contributivi

**Autore:** Redazione

**In:** Diritto civile e commerciale

**di Avv. Pietro Capurso**

Sommario: 1. Premessa. - 2. Natura giuridica del ruolo e del termine per l'opposizione. - 3. La "generalizzazione" della riscossione coattiva delle entrate pubbliche. - 4. Le opposizioni all'esecuzione e agli atti esecutivi. - 4.1. La chiamata in causa dell'ente creditore. - 4.2. Obbligo di motivazione della cartella e dell'atto presupposto. - 5. Le opposizioni contro l'iscrizione a ruolo. - 5.1. Gli impedimenti alla eseguibilità della iscrizione a ruolo. - 5.2 Il giudizio di opposizione contro il ruolo per motivi inerenti il merito della pretesa contributiva.

1. - La riforma della riscossione coattiva mediante ruolo delle pubbliche entrate, estendendo agli enti previdenziali l'obbligo di iscrizione a ruolo dei crediti, riscrive le forme di tutela giurisdizionale del soggetto passivo dell'obbligazione contributiva.[1]

A seguito della entrata in vigore, il 1° luglio del 1999, dell'art. 24 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, la notevole quantità delle controversie sugli obblighi contributivi rimane infatti di competenza della magistratura del lavoro, ma non più nella collaudata forma del giudizio di opposizione a decreto ingiuntivo, bensì come opposizione alla iscrizione a ruolo, procedimento tipico del processo tributario, e non facilmente mutuabile al processo del lavoro.[2]

In realtà, com'è noto, l'iscrizione a ruolo dei crediti previdenziali non costituisce una novità assoluta, perché l'art. 2 della legge 7 dicembre 1989, n. 389, oggi quasi interamente abrogato, già prevedeva, tra le misure dirette a rafforzare le possibilità di recupero dei crediti degli enti previdenziali, la facoltà, per gli enti gestori di forme di previdenza ed assistenza obbligatorie, di avvalersi del sistema di riscossione a mezzo ruoli esattoriali secondo la disciplina prevista per le imposte dirette. Nella pratica, però, l'utilizzo è stato pressoché nullo, avendo gli enti sempre preferito l'acquisizione dei decreti ingiuntivi, provvisoriamente esecutivi ex lege, e l'esecuzione forzata disciplinata dal codice di procedura civile. A distanza di tre anni dalla riforma, ci si propone di tracciare una sia pur provvisoria rassegna critica delle numerose nuove questioni che la disciplina pone agli operatori del settore, con la doverosa avvertenza che, salvi i pochi precedenti giurisprudenziali rinvenibili in materia contributiva, che verranno opportunamente evidenziati, si farà riferimento alla giurisprudenza tributaria.

Prima di intraprendere l'analisi del testo normativo, è opportuno però soffermarsi su alcuni interrogativi che attengono, per un verso, alla natura giuridica del ruolo e, per altro verso, alla interpretazione del concetto di obbligatorietà della iscrizione a ruolo. La soluzione che verrà data a tali problematiche, che

involgono la stessa ratio della riforma, è infatti destinata a condizionare l'intero sistema.

2. - L'esame della nuova disciplina deve necessariamente muovere dal problema più delicato, che riguarda la natura giuridica del ruolo. [3]

Sul tema si confrontano due teorie contrapposte.

Secondo un primo orientamento il ruolo esattoriale, come atto prodromico alla riscossione coattiva, è diretto esclusivamente alla acquisizione di un titolo esecutivo. Si tratta, dunque, di un provvedimento amministrativo privo di qualsiasi effetto sull'accertamento della sussistenza del credito contributivo, e pertanto assimilabile all'atto di precetto.[4]

La prima conseguenza pratica dell'assunto è che il decorso del termine per l'opposizione incide solo sulla esecuzione forzata, e dunque per avviare la riscossione coattiva esattoriale, ma non preclude la possibilità di impugnare il merito anche successivamente. Il contribuente può subire l'esecuzione e chiedere successivamente l'accertamento della inesistenza del credito ed il conseguente rimborso delle somme illegittimamente riscosse.[5]

Gli argomenti posti a sostegno di questa tesi sono: a) Il D. Lgs. n. 46 del 1999 riordina la disciplina della riscossione mediante ruolo, e non anche la fase dell'accertamento della pretesa contributiva, ed infatti b) l'art. 37 del citato decreto legislativo abroga le sole disposizioni finalizzate alla riscossione coattiva;[6] c) esiste, nel diritto tributario, un principio generale secondo cui il ruolo non può svolgere anche funzione di accertamento del rapporto sottostante, e tale principio può essere derogato solo attraverso una precisa disposizione - tassativa ed eccezionale -, comunque non estensibile alle entrate non tributarie; d) il termine di quaranta giorni per l'opposizione non è espressamente indicato dal legislatore come perentorio, e quindi non comporta una vera e propria decadenza, sia in forza del principio ubi lex voluit ibi dixit che per effetto di quanto previsto dall'art. 152 c.p.c..[7]

Secondo questa impostazione, in definitiva, gli enti, per non rimanere esposti alla successiva azione di rimborso - effetto della strutturale precarietà del ruolo -, dovrebbero conseguire diversamente, anche con azioni monitorie, la definitività del rapporto sostanziale.[8]

Da altra parte si sostiene che la riforma abbia attribuito agli enti previdenziali la potestà di far valere le proprie pretese attraverso l'emanazione di atti autoritativi, idonei - in mancanza di tempestiva impugnazione - ad acquisire la stabilità tipica del giudicato.[9]

Questa posizione fa leva sulla distinzione, già messa in evidenza dalla dottrina tributaria,[10] tra iscrizioni a ruolo meramente esecutive ed iscrizioni a ruolo che svolgono anche la funzione di riprodurre il contenuto dell'accertamento. In quei procedimenti, caratterizzati dalla successione di atti autonomamente impugnabili (avviso di accertamento, avviso di mora, iscrizione a ruolo), non è possibile proporre opposizione al ruolo che investa l'inesistenza della obbligazione, in mancanza di tempestiva impugnazione degli atti presupposti;[11] in questi il ruolo non è preceduto da atti soggetti a consolidamento, ed i termini per l'opposizione sono posti non solo per contestare i vizi propri del titolo esecutivo, ma anche la stessa esistenza del credito.

E' possibile ipotizzare che, nella materia contributiva, si realizzi quest'ultimo modello, perché l'atto presupposto non è idoneo alla determinazione definitiva per mancata impugnazione entro termini

perentori,[12] e risulta pertanto lesivo solo in occasione della notifica della cartella. Ne consegue che il ruolo, come documento di secondo grado, di natura meramente descrittiva,[13] cumula in sé - quale atto conclusivo del procedimento - la duplice funzione di accertamento e di atto che preannuncia l'esecuzione forzata, e che la cartella di pagamento costituisce non solo atto di notifica del titolo esecutivo e del precetto, ma anche strumento con il quale viene portato a conoscenza del debitore l'accertamento consacrato nel titolo, con l'effetto di cristallizzare una sorta di provocatio ad opponendum, nel senso di configurarsi come atto espressivo della pretesa contributiva, suscettibile sia di dar luogo - se impugnato - ad un controllo giurisdizionale del rapporto giuridico, che a consolidamento, con conseguente efficacia preclusiva dell'accertamento in caso di acquiescenza del contribuente.

Questa costruzione teorica, che si richiama, peraltro, ad un precedente giurisprudenziale, in materia contributiva, inerente a cartella esattoriale emessa ex lege n. 389 del 1989,[14] poggia le proprie fondamenta soprattutto su questo argomento logico-sistematico, che se la principale finalità della riforma è di assicurare la celere soddisfazione dei crediti contributivi, l'intero sistema deve necessariamente fondarsi sulla rapida formazione di un titolo incontrovertibile, che sgombri dunque il campo da tutte le contestazioni che ineriscono al merito della pretesa.[15] La fattispecie dovrebbe quindi assimilarsi a quella del decreto ingiuntivo con pedissequo precetto, relativamente al quale - pur in mancanza di espressa disposizione di perentorietà - decorso il termine si forma la preclusione nel merito.[16]

3. - Nei lavori preparatori, ed in particolare nella relazione esplicativa del governo che accompagna il decreto di riforma,[17] viene precisato che l'affidamento ai concessionari della riscossione mediante ruolo delle entrate dello Stato e degli enti pubblici e previdenziali "comporta la regola della c.d. generalizzazione della riscossione coattiva mediante ruolo di tutte le entrate pubbliche ivi specificate". In ossequio a tale criterio direttivo l'art. 17 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46, dispone che "si effettua mediante ruolo la riscossione coattiva delle entrate dello Stato, anche diverse dalle imposte sui redditi, e di quelle degli altri enti pubblici, anche previdenziali, esclusi quelli economici".

In dottrina si ritiene concordemente che tale principio non comporti il divieto, per gli enti creditori, di agire secondo le disposizioni del codice di rito, come sembra confermare la permanente vigenza dell'art. 635, comma 2°, c.p.c., sulla idoneità all'esperimento del procedimento di ingiunzione per i crediti derivanti da omesso versamento dei contributi.[18]

La giurisprudenza di merito ha però anche affermato che il ruolo, dopo la riforma, costituisce l'unico valido titolo per la riscossione dei contributi, e resta pertanto inibita agli enti la possibilità di acquisire un titolo diverso, anche giudiziale.[19] Una interpretazione, questa, che appare tuttavia in contrasto con la stessa ratio legis, di garantire un celere ed efficace reperimento delle risorse economiche destinate al finanziamento della previdenza sociale, perché impone all'ente creditore di svolgere una attività amministrativa successiva alla fase giurisdizionale, con possibile moltiplicazione del contenzioso, pur potendo disporre di un titolo esecutivo di immediata eseguibilità. Così interpretata, la norma comporterebbe, in definitiva, un arretramento della posizione di supremazia da sempre riservata agli enti previdenziali per garantire il soddisfacimento dei propri crediti.

Per questa ragione è difficile pensare che il legislatore abbia inteso incidere in peius sul sistema in modo

così dirompente da incrinare il principio giurisprudenziale secondo il quale “in tema di riscossione di contributi previdenziali, l'opposizione avverso la cartella esattoriale di pagamento (...) da' luogo ad un giudizio ordinario di cognizione su diritti ed obblighi inerenti al rapporto previdenziale obbligatorio e, segnatamente, al rapporto contributivo, con la conseguenza che l'ente previdenziale convenuto può chiedere, oltre che il rigetto dell'opposizione, anche la condanna dell'opponente all'adempimento dell'obbligo contributivo, portato dalla cartella, senza che ne risulti mutata la domanda.[20]

La novella - operando una *reductio ad unum* dei titoli esecutivi stragiudiziali idonei alla riscossione - individua dunque nella iscrizione a ruolo la forma ordinaria con cui gli enti avanzano le proprie pretese contributive, ma non impedisce agli stessi, una volta radicato il giudizio di cognizione sull'obbligo contributivo, di realizzare i propri crediti anche con le forme ordinarie, secondo una scelta che non può non essere affidata alla discrezionalità del soggetto in favore del quale la stessa esecuzione è posta.

Il risultato che scaturisce da tale impostazione, in guisa di semplice corollario, concerne soprattutto le tecniche difensive di tutela del creditore, ed in particolare la possibilità a) di proporre, a seguito di giudizio di accertamento negativo radicato dal contribuente, domanda riconvenzionale di condanna al pagamento dei contributi dovuti; b) di acquisire una sentenza di condanna al pagamento dei contributi accertati come dovuti, in caso di revoca della cartella per vizi formali o per accoglimento parziale del ricorso nel merito; c) di richiedere decreto ingiuntivo (o comunque adire il giudice con ricorso) per il recupero del credito in via ordinaria in caso di intervenuta decadenza della potestà di iscrizione a ruolo.

4. - Come si è visto, la cartella di pagamento assolve alle diverse funzioni di a) portare a conoscenza del destinatario l'avvenuto perfezionamento del procedimento di iscrizione a ruolo e quindi, comunque si risolva il problema della efficacia del ruolo, b) provocare un giudizio di accertamento sull'an ed il quantum della pretesa c) notificazione del titolo esecutivo d) notificazione del precetto. E' evidente che la reazione del contribuente possa investire una o più di queste funzioni, potendo questi contestare la regolarità formale della cartella, i vizi del procedimento di formazione del ruolo, nonché la stessa esistenza dell'obbligo contributivo.

Sotto questo profilo un punto preliminare da affrontare è se il procedimento di cui all'art. 24 esaurisca tutte le possibilità di tutela del contribuente. A nostro vedere la risposta deve essere negativa, non essendo preclusa al debitore la proposizione di autonoma opposizione per contestare la regolarità formale della cartella, nelle modalità della opposizione al precetto o al pignoramento,[21] come peraltro risulta dallo stesso decreto legislativo in esame, che all'art. 29 comma 2° prevede che per le entrate indicate nel comma 1° - e tra queste vi sono anche i crediti contributivi - non si applichi la disposizione del comma 1° dell'art. 57 d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, che limita i motivi di opposizione di cui agli artt. 615 e 617 c.p.c..

Non sembra però possibile condividere la tesi che inquadra il ricorso in opposizione al ruolo come opposizione esecutiva, ponendo l'art. 24 in rapporto di specialità con l'art. 29.[22] La disposizione dell'art. 24, che fa esclusivo riferimento alle opposizioni contro l'iscrizione a ruolo, esclude con assoluta precisione le contestazioni relative alla fase successiva, e dunque, in primo luogo, quelle relative alla formazione della cartella di pagamento. Nello stesso senso ci sembra, inoltre, la stessa giurisprudenza della Suprema Corte di Cassazione che, con l'autorevolezza delle sezioni unite, ha sancito, in materia tributaria, la piena

autonomia dei diversi rimedi predisposti dall'ordinamento in favore dell'intimato.[23]

I procedimenti ex art. 29 avranno come legittimo contraddittore unicamente il concessionario della riscossione,[24] come naturale conseguenza del principio di separazione tra la titolarità del credito e la titolarità dell'azione esecutiva, che informa il sistema della riscossione esattoriale. [25]

Ai sensi del combinato disposto degli artt. 615 e 618 bis c.p.c., le opposizioni qui in esame, se proposte prima dell'inizio della esecuzione, saranno disciplinate dalle norme previste per il rito del lavoro,[26] ma non saranno necessariamente di competenza dello stesso tribunale che riceve il ricorso ex art. 24, individuato secondo i criteri di cui all'art. 444 c.p.c., atteso che - secondo una giurisprudenza recente - la competenza per territorio spetta al giudice del luogo in cui risiede o comunque elegge domicilio il creditore, ovvero, in mancanza, in cui viene effettuata la notificazione.[27]

Non appare persuasiva, al riguardo, l'obiezione secondo cui la cartella, parte essenziale del procedimento di iscrizione a ruolo, non rappresenterebbe altro che un estratto del ruolo stesso, con il quale l'iscrizione viene portata a conoscenza del debitore.[28]

Si può infatti osservare che così non è, come è agevole rilevare dalla diversità dei soggetti coinvolti - l'ente creditore iscrive a ruolo ed affida la riscossione ad altro soggetto, il concessionario, il quale professionalmente si occupa della riscossione dei crediti altrui[29] -, dalla individuazione del termine di decadenza (la data in cui il credito viene iscritto a ruolo dall'ente, e non la data di notifica della cartella da parte del concessionario), e dalla idoneità della cartella a contenere più iscrizioni a ruolo.

Quest'ultimo profilo assume particolare rilievo. Com'è noto, con la stessa cartella di pagamento il concessionario porta a conoscenza del debitore tutte le iscrizioni a ruolo a suo carico, provenienti da enti diversi, anche non previdenziali. Da ciò discende che l'opposizione per motivi inerenti il merito della pretesa non può mai essere opposizione alla cartella, ma alla singola iscrizione a ruolo, potendo ad esempio accadere che la stessa cartella venga, in sede giudiziale, frazionata, perché oggetto della cognizione, ad esempio, della commissione tributaria per iscrizioni a ruolo effettuate dalla agenzia delle entrate, ed al tempo stesso di diversi giudici del lavoro, per iscrizioni a ruolo di pretese contributive effettuate da sedi diverse degli enti previdenziali.[30]

Ma se questo particolare effetto è comprensibile nelle ipotesi di impugnazione sul merito, non ha alcun senso nei casi in cui si eccepisca un vizio formale della cartella esattoriale,[31] ovvero dell'attività esecutiva del concessionario.[32] In tal caso la contestazione viene rivolta nei confronti del solo concessionario, e può essere risolta con un unico giudizio, quanto meno per tutte le pretese di competenza del giudice del lavoro.

Ovviamente, fatta salva l'ipotesi in cui sia diversa la competenza per territorio,[33] è ben possibile che contestazioni formali e giudizi inerenti l'esistenza della obbligazione contributiva possano essere proposti con un unico ricorso o comunque trattati congiuntamente per ragioni di connessione. E' però opportuno precisare che le cause, proprio in ragione della loro autonomia,[34] non sono in rapporto di pregiudizialità, e dunque il giudice non può definire il giudizio, in presenza di un vizio formale, senza comunque accertare il merito. Questa conclusione è coerente, peraltro, con il principio di economia processuale: la sentenza che dichiara la nullità della cartella per vizi formali non travolge, infatti, né l'accertamento né l'iscrizione a ruolo, e quindi - in caso di accertamento dell'obbligo - può sostituire il titolo esecutivo stragiudiziale annullato.[35]

4.1. - Un ulteriore argomento sistematico a sostegno della tesi qui esposta è infine il disposto dell'art. 39 D. Lgs. 13 Aprile 1999, n. 112, secondo il quale il concessionario "nelle liti promosse contro di lui che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite". Ne consegue, a contrario, che quando la controversia riguardi la regolarità o la validità degli atti esecutivi, il concessionario sta in giudizio da solo. Ed è il caso di precisare che questa disposizione di legge è la definitiva conferma della inesattezza della teoria della opposizione al ruolo come species della opposizione all'esecuzione. Secondo quella impostazione, infatti, non potrebbe mai configurarsi una opposizione in cui l'ente non sia convenuto in giudizio.

Quanto alla chiamata in causa dell'ente titolare del credito, è evidente che, fatta eccezione per le controversie insorte nell'ambito delle procedure concorsuali,[36] sarà possibile solo nel caso di atto esecutivo che segua un vizio di notifica della cartella,[37] ovvero allorché il contribuente invochi la caducazione del titolo esecutivo per fatti estintivi o impeditivi sopravvenuti alla sua formazione, qualora si acceda all'orientamento giurisprudenziale, invero pacifico, secondo cui, a seguito della notificazione di una cartella esattoriale, il contribuente, al fine di far valere fatti estintivi sopravvenuti alla formazione del titolo esecutivo, non può proporre un'azione di accertamento negativo, ma ha la possibilità di proporre opposizione all'esecuzione.[38] Non sembra inutile precisare che tali contestazioni, le quali non soggiacciono al termine perentorio di cui all'art. 24,[39] possono essere, per quanto concerne la prescrizione, piuttosto frequenti, perché l'iscrizione a ruolo, atto amministrativo interno e non recettizio, è idoneo a impedire la decadenza, ma sicuramente non costituisce (prima della notificazione della cartella) atto interruttivo della prescrizione.

4.2. - Secondo giurisprudenza tributaria consolidata anche il vizio formale più frequentemente lamentato in sede giudiziaria, ovvero la carenza (o insufficienza) della motivazione della cartella, costituisce motivo relativo alla regolarità formale della cartella ed è pertanto deducibile con il rimedio della opposizione agli atti esecutivi.[40] Corollario di tale assunto è che la relativa eccezione debba essere proposta entro il termine perentorio di cinque giorni dalla notifica della cartella.[41]

I datori di lavoro usualmente invocano, richiamando la natura amministrativa della cartella, la piena applicabilità dell'obbligo di motivazione di cui all'art. 3 legge 7 agosto 1990, n. 241. In realtà non è chiaro se si tratti di eccezione rivolta avverso il concessionario o contro il titolare del credito. Formalmente non sembra potersi dubitare che la contestazione investa la regolarità formale della cartella, e sia dunque di competenza del concessionario. Quest'ultimo, tuttavia, potrebbe replicare di essere tenuto a riportare la descrizione del credito trasmessagli dall'ente con il ruolo, chiamandolo così in causa per rispondere del difetto per derivazione della cartella.

Nel merito, peraltro, senza voler qui sminuire il fondamentale diritto del contribuente di conoscere cosa gli venga chiesto (e perché), la problematica appare enfatizzata. Come si è visto, la notificazione della cartella costituisce l'atto finale di un procedimento amministrativo articolato. Più in particolare, ed analogamente a quanto avviene in materia tributaria, l'iscrizione a ruolo può scaturire dalla dichiarazione dello stesso contribuente, a cui non ha fatto seguito il pagamento, o da accertamento dell'ufficio

rettificativo della stessa dichiarazione, ovvero, ancora, da verbale di accertamento ispettivo redatto a seguito di accesso alla documentazione o sul luogo di lavoro effettuato dagli ispettori degli enti o della Direzione Provinciale del Lavoro.

Questi atti, che costituiscono il presupposto della iscrizione a ruolo, sono già a conoscenza del contribuente, il primo perché di sua provenienza, gli altri perché a lui notificati. Essendo ormai del tutto pacifico il principio della ammissibilità della motivazione c.d. propter relationem, l'onere del concessionario si risolve, in buona sostanza, nel richiamare l'atto presupposto, come peraltro viene espressamente previsto dal decreto ministeriale 3 settembre 1999, n. 321, che all'art. 1, comma 2, individua come elemento essenziale del ruolo "l'indicazione sintetica degli elementi sulla base dei quali è stata effettuata l'iscrizione a ruolo", precisando che, ove l'iscrizione discenda da "atto precedentemente notificato, devono essere indicati gli estremi di tale atto e la relativa data di notifica". Si tratta di effetti della ormai accentuata informatizzazione delle procedure amministrative, ma che non sembrano, salvo casi di totale indeterminatezza, ledere la posizione del contribuente.[42]

Altro discorso è invece la contestazione della carenza della motivazione dell'atto presupposto, che rientra sicuramente tra le eccezioni da proporre con l'opposizione al ruolo. Occorre tuttavia non confondere l'obbligo di motivazione del provvedimento amministrativo con l'onere di provare il diritto vantato, attività riservata alla fase giurisdizionale. Secondo la giurisprudenza, infatti, "la prova dei fatti dedotti a sostegno della pretesa tributaria non è richiesta come elemento costitutivo dell'avviso di accertamento, in quanto deve essere fornita solo in un momento successivo in sede processuale, quando, a seguito dell'opposizione del contribuente, si proceda alla verifica della fondatezza sostanziale della maggior pretesa tributaria, con la conseguenza, in mancanza, del rigetto della pretesa tributaria, ma non della nullità dell'accertamento".[43] D'altro canto, l'attività di accertamento della obbligazione contributiva (come quella tributaria) non è oggetto di provvedimenti discrezionali, in ordine ai quali l'amministrazione pubblica è tenuta ad esternare i criteri utilizzati per ponderare gli interessi in gioco, ma di atti vincolati, per i quali la motivazione consiste, in definitiva, nella chiara individuazione del presupposto normativo.

5. - Passando ora al procedimento regolato dall'art. 24, occorre subito evidenziare che il problema preliminare concerne l'interpretazione della infelice formulazione della norma, che distingue tra opposizione contro l'iscrizione al ruolo (comma 5°) e giudizio contro il ruolo per motivi inerenti il merito della pretesa contributiva (comma 6°).

Malgrado non possa dubitarsi del fatto che l'iscrizione a ruolo sia opponibile anche per motivi diversi dal merito, occorre subito respingere la tentazione di una sistemazione autonoma dei due procedimenti. Tale conclusione porterebbe infatti all'assurda conseguenza per cui il termine di quaranta giorni e l'onere di notifica sia all'ente che al concessionario riguarderebbero la sola ipotesi di iscrizione a ruolo per motivi diversi dal merito, alla quale peraltro non troverebbe applicazione il potere di sospensione dell'esecuzione, compreso nel successivo sesto comma. Si rende pertanto necessaria una lettura unitaria dei commi in esame, dalla quale emerge, in primo luogo, la volontà del legislatore di conservare la competenza del giudice del lavoro per tutte le controversie sul rapporto contributivo, intercorrenti tra l'ente previdenziale ed il soggetto obbligato al versamento dei contributi, sia per i vizi procedurali

connessi alla formazione dei ruoli che per il merito.

Legittimato passivo dovrà probabilmente ritenersi, in tali giudizi, solo l'ente previdenziale,[44] non potendosi desumere, dall'onere, posto in capo al ricorrente, di notificare il ricorso introduttivo anche al concessionario, un'ipotesi di litisconsorzio necessario. In questo senso depone non solo il fatto che egli non è titolare del credito, ma anche il disposto del settimo comma che, onerando l'opponente - peraltro senza sanzione - della notifica al concessionario del provvedimento di sospensione dell'esecuzione del ruolo, evidentemente presuppone la sua possibile assenza.[45]

La notifica al concessionario svolge dunque la limitata funzione di notificare il destinatario della sussistenza della controversia, e di sollecitare il deposito della copia notificata della cartella. E' evidente, infatti, ovviamente laddove si acceda alla tesi della perentorietà del termine, che il giudice debba in limine verificare - anche d'ufficio - la tempestività del ricorso. Nella ipotesi in cui il ricorrente non produca in giudizio la cartella notificatagli, omissione non sanzionata dalla legge a pena di decadenza e quindi non idonea - secondo l'insegnamento delle sezioni unite della Cassazione - a dar luogo ad una pronuncia di inammissibilità del ricorso,[46] sarà proprio il concessionario a consentire tale verifica preliminare.

Per tali controversie risulta altresì confermata, attraverso il rinvio agli artt. 442 e segg. del codice di procedura civile, la competenza per territorio del luogo in cui ha sede l'ufficio dell'ente competente a ricevere i contributi (e che iscrive a ruolo il credito), come previsto dall'art. 444 comma 3° cod. proc. civ..[47]

Su questo punto è opportuno però segnalare il recentissimo arret della Corte di Cassazione,[48] che ha affermato - superando un precedente consolidato orientamento - che tale disposizione, riferendosi esclusivamente alle controversie proposte dai "datori di lavoro", introduce un'eccezione al principio generale di competenza per territorio su controversie di previdenza e assistenza obbligatorie, e pertanto non è suscettibile di applicazione estensiva. In attesa che sul punto si pronuncino, come è probabile, le sezioni unite, non può non evidenziarsi una irrazionale spaccatura, nell'ambito delle controversie contributive - per le quali sussiste l'identica ratio che giustifica il foro speciale, di agevolare cioè l'istituto creditore nello svolgimento dei suoi compiti istituzionali[49] -, tra cause di contribuzione da lavoro dipendente e cause di contribuzione da lavoro autonomo.

5.1. - Le controversie di cui all'art. 24 possono comunque riguardare, come detto, eccezioni per vizi del procedimento di iscrizione al ruolo e/o eccezioni di merito, con le quali si contesta la stessa inesistenza dell'obbligo contributivo.

Nel primo caso il contribuente contesta la legittimazione dell'ente di iscrivere a ruolo il credito vantato. Accanto a più tradizionali eccezioni formali,[50] si tratta dei vizi di costruzione del titolo esecutivo contemplati sub artt. 24 e 25, ed in particolare delle ipotesi in cui l'ente abbia iscritto a ruolo il credito in attesa dell'esito del ricorso amministrativo o giudiziario di accertamento negativo della pretesa, ovvero, infine, oltre i termini posti dalla legge a pena di decadenza.

La prima fattispecie non appare invero destinata ad incidere in modo significativo sul contenzioso, stante il non lungo termine previsto dalla legge per la decisione amministrativa, ed il preciso obbligo, per l'ente, di iscrivere comunque a ruolo il credito nel rispetto dei termini di decadenza, precetto quest'ultimo che



sembra sgombrare qualsiasi dubbio sulla possibilità (rectius necessità) di procedere alla iscrizione anche in assenza di provvedimento esplicito, decorsi i termini di legge.[51]

Nel caso invece in cui l'accertamento sia già stato portato davanti alla cognizione del giudice a mezzo ricorso per accertamento negativo della pretesa contributiva, la potestà amministrativa deve intendersi del tutto inibita, fino alla definizione della controversia, salvo provvedimento esecutivo del giudice.

In questo caso la struttura del processo del lavoro, fondato sulla netta distinzione tra editio actionis e vocatio in ius, può dar luogo a problemi. In particolare può succedere che il datore di lavoro abbia, al momento della iscrizione a ruolo, già depositato (ma non ancora notificato) il ricorso. Oppure che il ricorso venga depositato presso la cancelleria del tribunale dopo l'iscrizione a ruolo ma prima della emissione della cartella da parte del concessionario.

In entrambe le ipotesi, la tempestiva opposizione alla successiva cartella consente - anche attraverso la riunione dei processi per connessione - quanto meno di superare il problema principale della acquisita incontrovertibilità della stessa e della conseguente carenza di interesse alla prosecuzione dell'altro giudizio.

Il problema rimane nei casi in cui il ricorso contro il ruolo non venga proposto entro il termine di legge. Poiché, secondo il dato letterale, l'opposizione a verbale blocca non la formazione della cartella ma l'iscrizione a ruolo, nel caso in cui, pur senza essere a conoscenza della già avvenuta iscrizione a ruolo, venga proposto giudizio in accertamento negativo, si deve ritenere sussistere l'onere di tempestiva impugnazione della cartella.[52] Di contro, nel caso in cui, ignorando l'avvenuto radicamento della controversia, l'ente abbia iscritto a ruolo il credito, pur non potendosi ravvisare una illegittimità dell'atto amministrativo, sarà probabilmente possibile impugnare anche tardivamente la cartella.

Non mancano poi dubbi sul significato da attribuire al termine provvedimento esecutivo del giudice, idoneo a consentire l'iscrizione a ruolo pur nella pendenza del giudizio di accertamento negativo. La laconicità dell'espressione fa propendere per un rinvio ai provvedimenti esecutivi che il giudice del lavoro può concedere in corso di causa, e dunque in particolare alla ordinanza - di cui all'art. 423 - per il pagamento della somma non contestata, o ancora ad un provvedimento cautelare che l'ente impositore potrà chiedere in caso di pregiudizio imminente ed irreparabile del proprio diritto di credito. Resta invece il dubbio se anche la sentenza di mero accertamento, oggetto di appello o ricorso per cassazione, possa rientrare nella definizione.[53]

Se i procedimenti fin qui esaminati condizionano sospensivamente il potere-dovere dell'ente di iscrivere a ruolo il credito, la decadenza - la quale trova però applicazione, ai sensi della legge 23 dicembre 2000 n. 388, art. 78, comma 24, solo per i contributi e premi non versati ed agli accertamenti notificati successivamente alla data del 1° Gennaio 2001 - ne comporta l'estinzione.

La norma distingue, anche in questo caso, tra contributi non versati nei termini previsti dalle disposizioni di legge, per i quali la decadenza è posta alla fine dell'anno successivo al termine fissato per il versamento, e contributi dovuti a seguito di accertamenti dell'ufficio, da iscrivere a ruolo entro la fine dell'anno successivo, alla data di notificazione dell'accertamento. Nel caso, sopra esaminato, in cui venga proposta opposizione al verbale di accertamento, con conseguente ineseguibilità dell'iscrizione a ruolo, il dies a quo è invece la data in cui il provvedimento è divenuto definitivo, locuzione che sembra doversi intendere come data del passaggio in giudicato della sentenza.

Non vi è dubbio, comunque, che la decadenza sia impedita già dalla iscrizione a ruolo,[54] e che non rilevi

il perfezionamento della notifica al debitore, con la conseguenza che questi può venirne a conoscenza anche molto tempo dopo, facendo affidamento su una decadenza in realtà mai venuta un essere. L'incongruenza è parzialmente mitigata dalla introduzione, con l'art. 8 del D. Lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, dell'obbligo di riportare nella cartella la data di esecutività del ruolo.

La perdita del diritto di iscrivere a ruolo il credito comporta, per il concessionario, l'impossibilità di procedere alla riscossione, e questo dovrebbe produrre l'estinzione del rapporto obbligatorio. In tal caso, inoltre, trattandosi di materia sottratta alla disponibilità delle parti, essa dovrebbe poter essere rilevata anche d'ufficio ed in ogni stato e grado del giudizio, analogamente a quanto previsto in materia di prescrizione dei contributi.[55]

Si può però notare come, in materia, l'estinzione del rapporto sia collegata solo alla prescrizione del contributi, e che la norma faccia esplicito riferimento alla iscrizione a ruolo e non al recupero del credito. Per questa ragione si è ritenuto di attribuire alla decadenza in esame natura meramente procedimentale, come preclusione dal potere di utilizzare lo strumento pubblicistico del ruolo, e che non valga per l'esercizio del diritto attraverso l'ordinaria azione giudiziaria.[56]

5.2. - Il merito della controversia continua ad essere affidato, come già avveniva per le opposizioni a decreto ingiuntivo (o a ordinanza ingiunzione), ad un processo strutturato secondo un modulo impugnatorio. Si tratta di procedimenti che possono essere ricondotti sotto il medesimo genus, in quanto il giudizio di cognizione viene instaurato come reazione ed in opposizione a pretese già avanzate e munite di titolo esecutivo, e, sul piano processuale, caratterizzati dalla sostanziale inversione delle parti, anche per quel che concerne gli oneri probatori, per cui chi agisce in giudizio è convenuto sostanziale.[57]

Nulla quaestio, comunque, sul fatto che non si tratti di un processo demolitorio dell'atto amministrativo opposto, bensì di accertamento negativo della pretesa dell'ente. Si deve così ritenere che, in applicazione dei principi processualistici, i limiti dell'esame giudiziale siano segnati dal contenuto della domanda introduttiva.

Occorre qui richiamare quanto detto supra in ordine alla distinzione tra il documento cartella e l'atto amministrativo iscrizione a ruolo, e soprattutto sulla possibilità che una singola cartella contenga diverse iscrizioni a ruolo. Da tale meccanismo discende che, fatta salva l'ipotesi di opposizione alla cartella come atto di esecuzione, non regolata dall'art. 24, il ricorso debba riguardare le singole iscrizioni a ruolo. Ed infatti, come si è visto, la stessa cartella può contenere crediti di diversa natura che, in sede di opposizione, appartengono a giurisdizioni o competenze diverse. Oggetto della cognizione non è pertanto la cartella, ma il ruolo, ovvero i singoli articoli in esso contenuti: Può infatti ben succedere che il contribuente proponga opposizione solo ad una delle iscrizioni a ruolo notificategli con la cartella,[58] e non vi è dubbio che, in tal caso, la porzione del credito non opposta resti coperta dalla preclusione pro iudicato.

Si pone qui il problema dell'onere di specificazione dei motivi di impugnazione. In considerazione del fatto che l'opponente è solo formalmente attore, la questione deve essere inquadrata all'interno dell'art. 416 c.p.c., ed in particolare del comma 3°, secondo il quale il convenuto, nella memoria di costituzione, " (...) deve prendere posizione, in maniera precisa e non limitata ad una generica contestazione, circa i fatti affermati dall'attore a fondamento della domanda". La giurisprudenza ha però avuto più volte modo di precisare che l'inadempimento di tale onere non è sanzionato da decadenza, e quindi non preclude la

successiva contestazione dei fatti adottati a fondamento del ricorso.[59] Deve pertanto dedursi la possibilità estrema che l'opposizione si esaurisca nella sola contestazione della esistenza del debito.[60] Ad opposta conclusione deve invece giungersi nel caso non vi sia una vera e propria contestazione della pretesa: si pensi all'ipotesi in cui il debitore eccepisca solamente la prescrizione del credito, e dunque l'estinzione del credito, e non anche, manco in subordine, che questo non sia mai venuto in essere. In tal caso deve ritenersi che il giudice, eventualmente superata l'eccezione proposta, non possa entrare nel merito della pretesa.[61]

Chiarito l'ambito della cognizione, occorre infine interrogarsi sul tipo di sentenza che definisce il giudizio nel merito. Nella pratica non sussistono particolari problemi nelle ipotesi di reiezione integrale del ricorso in opposizione ovvero di suo totale accoglimento. Nel primo caso, infatti, l'iscrizione a ruolo viene confermata e la cartella conserva la propria natura di titolo esecutivo.[62] Nella seconda ipotesi l'annullamento dell'atto presupposto, per inesistenza del credito, definisce il rapporto giuridico controverso.

Seri problemi pone invece il caso, peraltro molto frequente, in cui il credito iscritto a ruolo risulti, all'esito del giudizio, dovuto solo in parte. Non sembra potersi dubitare della necessità di disporre comunque l'annullamento del ruolo, non potendosi estendere a tali procedimenti la disposizione speciale, contenuta nell'art. 23 legge 24 novembre 1981, n. 689, in materia di sanzioni amministrative, in forza della quale il giudice "può rigettare l'opposizione (...) o accoglierla, annullando in tutto o in parte l'ordinanza o modificandola anche limitatamente all'entità della sanzione dovuta".

A nostro avviso può invece applicarsi, in via analogica, l'art. 653 c.p.c. che, in materia di opposizione a decreto ingiuntivo, dispone che se l'opposizione è accolta solo in parte, il titolo esecutivo è costituito esclusivamente dalla sentenza.[63]

Una volta accolta la costruzione, che giustifica l'inversione dell'onere della prova, secondo cui la pretesa viene avanzata dall'attore sostanziale in via stragiudiziale, è evidente che per ottenere tale sentenza di condanna non è neanche necessaria una domanda riconvenzionale da parte dell'ente creditore.

Non costituisce infatti mutamento della domanda la mera riduzione della pretesa, come peraltro può evincersi, a fortiori, dalla giurisprudenza della Suprema Corte, la quale ha ritenuto ammissibile la domanda di condanna formulata nell'atto di appello dall'ente previdenziale, che in primo grado si era limitato a chiedere la declaratoria di legittimità della cartella.[64]

Note:

[1] Per una panoramica generale sulla riforma, C. ASPRELLA, La nuova esecuzione esattoriale, in Nuove leggi civili comm., 1999, 840 segg.; B. CUCCHI, La nuova disciplina della riscossione coattiva mediante ruolo (cd. esecuzione esattoriale), CEDAM, 2002. Per i riflessi della nuova disciplina sulla riscossione dei crediti contributivi, F. FONZO, Cessione dei crediti contributivi dell'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale e riscossione coattiva mediante ruolo, in Inf. Prev., 2000, 1528 segg.; R. CUNATI, La riscossione tramite ruoli esattoriali e la cartolarizzazione dei crediti previdenziali INPS e INAIL, in Lav. Prev. Oggi, 2002, 23; C. A. NICOLINI, Problemi del contenzioso in tema di recupero contributivo mediante ruoli, in corso di pubblicazione su Rivista del Diritto della Sicurezza Sociale. Per una prima indagine sulle problematiche connesse all'innesto, nel processo del lavoro, del procedimento di opposizione al ruolo esattoriale, e comunque solo per completezza dei riferimenti bibliografici, P. CAPURSO, Iscrizione a ruolo

dei crediti contributivi e processo del lavoro, in *Lav. Giur.*, 2001, 121 segg..

[2] Per comodità di lettura si riporta il testo dell'art. 24 d. lgs. 26 febbraio 1999, n. 46 (Riordino della disciplina della riscossione mediante ruolo, a norma dell'articolo 1 della legge 28 Settembre 1998, n. 337): "Iscrizioni a ruolo dei crediti previdenziali. 1. I contributi o premi dovuti agli enti pubblici previdenziali non versati dal debitore nei termini previsti da disposizioni di legge o dovuti in forza di accertamenti effettuati dagli uffici sono iscritti a ruolo, unitamente alle sanzioni ed alle somme aggiuntive calcolate fino alla data di consegna del ruolo al concessionario, al netto dei pagamenti effettuati spontaneamente dal debitore. 2. L'ente ha facoltà di richiedere il pagamento mediante avviso bonario al debitore. L'iscrizione a ruolo non è eseguita, in tutto o in parte, se il debitore provvede a pagare le somme dovute entro trenta giorni dalla data di ricezione del predetto avviso. Se, a seguito della ricezione di tale avviso, il contribuente presenta domanda di rateazione, questa viene definita secondo la normativa in vigore e si procede all'iscrizione a ruolo delle rate dovute. Fatto salvo quanto previsto dall'articolo 25, l'iscrizione a ruolo è eseguita nei sei mesi successivi alla data prevista per il versamento. 3. Se l'accertamento effettuato dall'ufficio è impugnato davanti all'autorità giudiziaria, l'iscrizione a ruolo è eseguita in presenza di provvedimento esecutivo del giudice. 4. In caso di gravame amministrativo contro l'accertamento effettuato dall'ufficio, l'iscrizione a ruolo è eseguita dopo la decisione del competente organo amministrativo e comunque entro i termini di decadenza previsti dall'articolo 25. 5. Contro l'iscrizione a ruolo il contribuente può proporre opposizione al giudice del lavoro entro il termine di quaranta giorni dalla notifica della cartella di pagamento. Il ricorso va notificato all'ente impositore ed al concessionario. 6. Il giudizio di opposizione contro il ruolo per motivi inerenti il merito della pretesa contributiva è regolato dagli articoli 442 e seguenti del codice di procedura civile. Nel corso del giudizio di primo grado il giudice del lavoro può sospendere l'esecuzione del ruolo per gravi motivi. 7. Il ricorrente deve notificare il provvedimento di sospensione al concessionario. 8. Resta salvo quanto previsto dal decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462".

[3] La tematica impegna, da sempre, la dottrina tributaria. Per la ricostruzione del dibattito, senza alcuna pretesa di esaustività, G. FALSITTA, voce Riscossione delle imposte dirette, in *Novissimo Digesto italiano*, XVI, 1969, 66 e segg.; N. DOLFIN, voce Riscossione delle imposte dirette, in *Novissimo Digesto italiano* (appendice), 1986, VI, 870 e segg.; L. IMPERLINO, voce Ruolo di riscossione, *Enc. Giur. Treccani*; D. LAMEDICA, voce Ruolo di riscossione, *Enc. Giur. Treccani*, 2000.

[4] Si tratta dell'argomento centrale dello studio di C.A. NICOLINI, op. cit., passim, in particolare par. 2, 3 e 4.

[5] C. A. NICOLINI, op. cit., par. 4: Il legislatore ha confermato, in maniera espressa, che il ruolo ha natura e funzione di mero atto di riscossione: esso è, cioè, solo un titolo esecutivo, inidoneo a precludere contestazioni sull'an e sul quantum della pretesa. Queste, pertanto, potranno essere proposte sia mediante un'opposizione all'esecuzione - la quale, come noto, non è soggetta ad alcun termine perentorio, potendo essere azionata in ogni momento, sino alla fine del procedimento espropriativo -, sia mediante un'azione di accertamento negativo del credito la quale potrà anche essere successiva al compimento dell'esecuzione ed al relativo pagamento, non configurandosi ostacolo alcuno alla proposizione dell'azione generale di indebito ex art. 2033 c.c."

[6] C. A. NICOLINI, op. cit., par. 7.

[7] Sul punto, Cfr. C. ASPRELLA, op. cit., 867; C. A. NICOLINI, op. cit., par. 18.

[8] Osserva C.A. NICOLINI, op. cit., par. 7: “[non si può] ritenere che la procedura monitoria sia, ormai, diventata inutile, o addirittura giuridicamente preclusa, agli enti. Al contrario, questi potranno ricorrere ad essa, invocando proprio la permanente vigenza dell’art. 635 c.p.c., qualora reputino opportuno ottenere un giudicato sul rapporto contributivo”, precisando che, ad esempio, una valida ragione di opportunità per seguire una simile via può essere riscontrata nella necessità di evitare, per accertamenti relativi a situazioni controverse, rischi di azioni risarcitorie.

[9] P. CAPURSO, op. cit., 123

[10] Sul punto, L. IMPERLINO, op. cit., 1; per una ricognizione del dibattito nella dottrina e nella giurisprudenza tributaria cfr. anche C. A. NICOLINI, op. cit., par. 3.

[11] Secondo giurisprudenza tributaria assolutamente consolidata, i vizi dell’atto di accertamento dell’imposta non fatti valere dal contribuente con tempestivo ricorso, rendono definitivo l’atto impositivo e non si trasmettono agli atti successivamente adottati, che restano impugnabili esclusivamente per vizi propri. Da ultimo, tra le tante, Cass., 24 aprile 2002, n. 6029, in Banca dati CED, RV 553986; Cass., 16 novembre 2001, n. 14379, in Banca dati CED, RV 550326.

[12] Né è necessaria la previa notifica del titolo esecutivo. Su questo punto, in materia previdenziale, cfr. Cass., 28 aprile 1993, n. 4977: “In tema di riscossione di contributi previdenziali, l’iscrizione nel ruolo esattoriale, ai sensi dell’art. 2 d.l. 9 ottobre 1989 n. 338, convertito, con modificazioni, nella l. 7 dicembre 1989 n. 389, sulla base di uno dei titoli esecutivi previsti dal 5° comma di detto articolo (per il quale sono tali le attestazioni dei dirigenti degli uffici territorialmente competenti degli enti previdenziali in relazione alle quote di contribuzione in misura fissa e relativi accessori di legge agli stessi enti dovuti, a norma delle vigenti disposizioni, dagli iscritti negli elenchi di categoria, negli elenchi degli esercenti attività commerciali e negli elenchi degli artigiani) non richiede la previa notificazione del titolo esecutivo, atteso che le disposizioni per la formazione dei titoli esecutivi dettate dal 4° comma dello stesso art. 2 sono inapplicabili - al pari del visto di esecutorietà dell’intendente di finanza - ad un atto che è già titolo esecutivo in forza di specifica disposizione di legge ed in relazione al quale è prevista solo la notifica della cartella esattoriale, decorrendo da tale notifica il termine di trenta giorni per proporre al pretore, in funzione di giudice del lavoro, l’opposizione prevista dal 6° comma dell’articolo suindicato” in Inf. Prev., 1993, 510.

[13] G. FALSITTA, op. cit., 69.

[14] Cass., 11 agosto 1993, n. 8624: “In tema di riscossione di contributi previdenziali, il titolo esecutivo costituito dalla cartella esattoriale di pagamento emessa ai sensi dell’art. 2 d.l. 9 ottobre 1989 n. 338, convertito in l. n. 389 del 1989, diviene definitivo in caso di omessa opposizione o di opposizione tardiva, in quanto proposta dopo la scadenza del termine e tale dichiarata dal giudice a conclusione del relativo giudizio”, in Inf. Prev., 1993, 1162. In motivazione la S.C. individua la figura giuridica dei cc.dd. titoli paragiudiziali “(...) per i quali, al pari di quelli giudiziali, è previsto un termine perentorio per la relativa opposizione davanti al giudice ordinario; con la conseguenza che i medesimi diventano definitivi in caso di omessa opposizione, o di opposizione tardiva, in quanto proposta dopo la scadenza del termine”.

[15] Sul punto v. trib. Modena, 8 giugno 2001, in Lav. Giur., 2001, 847. In motivazione il tribunale osserva inoltre che “non si comprende a che scopo il legislatore avrebbe previsto la necessità di proporre opposizione avverso il ruolo entro quaranta giorni dalla notifica della cartella di pagamento se al mancato rispetto di detto termine non segua conseguenza di sorta”.

[16] In termini, trib. Vicenza, 23 novembre 2001, n. 2091, in *Inf. Prev.*, 2001, 1380.

[17] In *Il Sole 24 Ore*, Guida normativa, La riforma della riscossione, 18 marzo 1999.

[18] F. FONZO, op. cit., 1554, che osserva come "la disposizione (...) contenuta nel primo comma dell'art. 17 del decreto n. 46 cit. se deve considerarsi come il sistema ordinario per procedere al recupero dei crediti contributivi degli enti previdenziali, non sembra possa considerarsi come un sistema esclusivo, dal momento che ove uno di tali Istituti notificasse un decreto ingiuntivo ai sensi del combinato disposto degli artt. 633 e 635 c.p.c., non potrebbe essere opposto sulla base della semplice invocazione del predetto art. 17 comma 1° del decreto 46. A maggior ragione ove il recupero venisse richiesto al giudice con un'azione ordinaria di accertamento o condanna del debitore". Nello stesso senso, evidenziando la "permanente vigenza dell'art. 635, comma 2, c.p.c., che ancor oggi dà all'ente la possibilità di munirsi comunque di un titolo esecutivo giudiziale, nel rispetto delle regole generali", C. A. NICOLINI, op. cit, par. 8, il quale richiama la giurisprudenza della Suprema Corte (Cass. 13 aprile 2001, n. 5540; Cass., 25 gennaio 1999, n. 659), che ha sempre ritenuto ammissibile l'utilizzazione dell'esecuzione ordinaria, in alternativa al ruolo, qualora non determini lesioni di diritti soggettivi del debitore, quali quelli alla difesa ed al contraddittorio.

[19] In questo senso trib. Genova, 29 maggio 2002, n. 1905: "Non può pronunciarsi sentenza di condanna sul punto in favore dell'Inps, dovendosi ritenere (...) che solo l'iscrizione a ruolo sia valido titolo per l'esecuzione dei crediti per contributi o premi non versati, titolo destinato a potere essere azionato per la parte non assoggettata a revoca", in *Boll. ligure giur lav.*, 2002, 3, 9 (solo massima).

[20] Cass., 20 aprile 2002, n. 5763, con riferimento a cartella emessa ai sensi dell'art. 2 della legge 7 dicembre 1989, n. 389; Per l'applicazione di tale principio anche dopo l'entrata in vigore del d. lgs. 46 del 1999, Corte App. Genova, 2 ottobre 2002, n. 701, entrambe in corso di pubblicazione su *Informazione Previdenziale*.

[21] Sul punto v. anche C. ASPRELLA, op. cit., 867.

[22] C. A. NICOLINI, op. cit., par. 6.

[23] Cass., sez. un., 10 agosto 2000, n. 562: "Qualora, a seguito della notificazione di una cartella esattoriale avente ad oggetto sanzioni amministrative pecuniarie, l'intimato proponga domande qualificabili sia quali opposizioni all'atto sanzionatorio ai sensi della l. n. 689 del 1981 (in difetto della notifica del medesimo), sia opposizioni all'esecuzione (in relazione alla pretesa incidenza di fatti estintivi posteriori alla formazione del titolo esecutivo), sia opposizioni agli atti esecutivi (in relazione a irregolarità formali della cartella esattoriale), e con una sola sentenza si sia provveduto in ordine a tutte le domande, tale sentenza è impugnabile con il ricorso per cassazione quanto all'opposizione a norma della l. n. 689 del 1981 (art. 23) e all'opposizione agli atti esecutivi (art. 618 c.p.c. e 111 cost.) e con l'appello quanto all'opposizione all'esecuzione", in *Banca dati CED*, RV 539393. Principio che oggi può dirsi consolidato, dopo le conformi successive Cass., 7 marzo 2001, n. 3267; Cass., 15 maggio 2001, n. 6656; Cass., 15 maggio 2001, n. 6664; Cass., 19 ottobre 2001, n. 12800; Cass., 26 ottobre 2001, n. 13243. Ancor più precisa, sul punto, Cass., 28 giugno 2002, n. 9498: "In relazione alla cartella esattoriale emessa ai fini della riscossione di sanzioni amministrative pecuniarie sono ammissibili, a seconda dei casi, i seguenti rimedi: a) l'opposizione ai sensi della legge 24 novembre 1981, n. 689, allorché sia mancata la notificazione dell'ordinanza - ingiunzione o del verbale di accertamento di violazione al codice della strada, al fine di consentire all'interessato di recuperare l'esercizio del mezzo di tutela previsto dalla legge riguardo agli atti sanzionatori; b) l'opposizione all'esecuzione, ai sensi dell'art. 615 cod. proc. civ.,

allorche' si contesti la legittimita' dell'iscrizione a ruolo per omessa notifica della stessa cartella, e quindi per la mancanza di un titolo legittimante l'iscrizione a ruolo, o si adducano fatti estintivi sopravvenuti alla formazione del titolo; c) l'opposizione agli atti esecutivi, ai sensi dell'art. 617 cod. proc. civ., allorche' si contesti la ritualita' formale della cartella esattoriale o si adducano vizi di forma del procedimento esattoriale, compresi i vizi strettamente attinenti alla notifica della cartella e quelli riguardanti i successivi avvisi di mora. Ciascuno di tali rimedi e', poi, soggetto al regime suo proprio quanto ai mezzi di impugnazione della relativa decisione: ricorso per cassazione quanto al primo e al terzo rimedio; appello quanto al secondo", in Banca dati CED, RV 555461.

[24] In dottrina, E. DE MITA, Principi di diritto tributario, Giuffrè, 1999, p. 43: "L'agente di riscossione non acquista la titolarità del credito d'imposta ma solo l'esercizio di esso. Il debitore agirà nei confronti dell'agente solo per contestare la validità o la regolarità degli atti esecutivi ovvero l'esercizio della procedura esecutiva fiscale; in tutti gli altri casi, quando cioè venga in contestazione il debito d'imposta, dovrà agire nei confronti dell'amministrazione finanziaria che rimane titolare del credito". Per la giurisprudenza tributaria, Cass., 17 settembre 2001, n. 11667: "In tema di contenzioso tributario, il ricorso avverso l'avviso di mora, qualora tale atto venga impugnato esclusivamente per vizi propri, deve essere proposto nei confronti del concessionario per la riscossione dei tributi, senza che sia necessario integrare il contraddittorio, ai sensi dell'art. 14 d. leg. 31 dicembre 1992 n. 546, nei confronti dell'ente impositore", in Banca dati CED, RV 549273, nonché Cass., 6 maggio 2002, n. 6450, la cui massima è riportata sub nota 45.

[25] Sulla scissione tra titolarità del credito e titolarità dell'azione esecutiva, G. COSTANTINO, La tutela del soggetto passivo nell'esecuzione esattoriale (nota a Cass., sez. un., 22 luglio 1994, n. 494; Cass., sez. un., 9 aprile 1999, n. 212; Trib. Napoli, ord. 29 aprile 1999), in Foro it., 2000, I, 150; G. COSTANTINO, Una svolta epocale nella giurisprudenza della Corte costituzionale: si apre una breccia per la sospensione giudiziale della esecuzione esattoriale (nota a Corte Cost. 13 luglio 1995, n. 318), in Foro it., 1995, I, 3092; G. COSTANTINO, nota a Corte cost. 18 luglio 1997, n. 239, in Foro it., 1997, I, 3497; A. MONDINI, La tutela del debitore avanti al giudice dell'esecuzione <<esattoriale>> alla luce del D. Lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, in Giur. It., 2000, 671. Sulla figura giuridica dell'esattore, in motivazione, Cass. 17 luglio 1999, n. 7662, secondo cui il concessionario "non è un soggetto estraneo all'amministrazione finanziaria, ma ne è un organo indiretto, in quanto, in forza di un atto concessorio, esercita i poteri di riscossione, dei quali è e resta titolare la stessa amministrazione", in Il fisco, 1999, fasc. 46, 411, con nota di S. TROVATO, Notifica della cartella di pagamento e termini di decadenza per l'iscrizione a ruolo tra vecchio e nuovo regime della riscossione.

[26] Sul punto, Cass., 12 giugno 1999, n. 5801, in Giust. Civ., 2000, I, 1092.

[27] Cass., 15 giugno 2001, n. 8110: "Il richiamo alle norme previste per le controversie di lavoro operato dall'art. 618 bis c.p.c. per le cause di opposizione all'esecuzione forzata, deve essere interpretato nel senso che il richiamo alle norme in materia di controversie individuali di lavoro non può riguardare anche le regole sulla determinazione della competenza per territorio, risultando queste incompatibili con la normativa in tema di esecuzione forzata", in Riv. Giur. Lav., 2002, con nota di E. M. TERENCE, La giurisprudenza di legittimità reinterpreta l'art. 618-bis cod. proc. civ.; in Foro it., 2001, I, 3132. Nello stesso senso, e nello stesso giorno, Cass. 15 giugno 2001, n. 8094.

[28] C.A. NICOLINI, op. cit., par. 17.

[29] Così G. COSTANTINO, La tutela del soggetto passivo nell'esecuzione esattoriale, cit., 152.

[30] Con riferimento a crediti da adempiere presso diverse sedi dell'INPS, trib. Agrigento, ord., 26 marzo 2002: "L'oggetto del giudizio di opposizione alle iscrizioni a ruolo dei crediti degli enti previdenziali, regolato dall'art. 24 del d. lgs. n. 46/99 con espresso richiamo alle norme di cui agli artt. 442 e ss. c.p.c., è scindibile per quanto attiene alle pretese creditorie relative ad obbligazioni contributive che devono essere adempiute presso diverse sedi provinciali dell'INPS", in corso di pubblicazione su Informazione Previdenziale.

[31] Ad esempio, eccezione di inesistenza della notificazione ovvero di assenza degli elementi costitutivi previsti dalla legge per la formazione della cartella.

[32] Ad esempio, esecuzione iniziata prima del decorso del termine di sessanta giorni, ovvero oltre un anno dalla notifica della cartella, ma non preceduta dall'avviso di mora di cui alla nuova formulazione dell'art. 50 d.p.r. 602/1973.

[33] Cass., 15 ottobre 1990, n. 10083, in Banca dati CED, RV 469458.

[34] Sul rapporto tra i due giudizi v., ad es., Cass., 6 novembre 2001, n. 13701: "In caso di contemporanea pendenza di due giudizi, uno di opposizione all'esecuzione minacciata o promossa per la realizzazione di un determinato diritto e l'altro relativo all'accertamento del medesimo diritto fra le stesse parti, deve escludersi una situazione di litispendenza (o eventualmente di continenza) allorché l'opposizione all'esecuzione riguardi il profilo strettamente processuale della promovibilità dell'esecuzione forzata, essendo in tal caso diverse le rispettive causae petendi dei due giudizi, ravvisabili l'una nel rapporto giuridico da cui sorge il diritto di credito per il cui accertamento è stata proposta la domanda introduttiva del giudizio di cognizione e l'altra nella insussistenza delle condizioni che determinano la soggezione del debitore all'azione esecutiva", in Banca dati CED, RV 550047; Cass., 9 aprile 2001, n. 5273: "Non è ravvisabile un rapporto di litispendenza fra causa di opposizione all'esecuzione e quella di opposizione agli atti esecutivi proposta dallo stesso debitore contro l'atto di precetto perché fra le due cause non esiste identità di petitum e di causa petendi; infatti nell'opposizione all'esecuzione l'oggetto della domanda è dato dall'accertamento negativo del diritto dell'intimante di promuovere un giudizio di esecuzione; nell'opposizione agli atti esecutivi l'oggetto del giudizio è invece costituito dalla richiesta di dichiarare la nullità formale dell'atto preliminare all'azione esecutiva", in Banca dati CED, RV 545781; Cass., 18 aprile 2001, n. 5685, in Banca dati CED, RV 546013.

[35] Sulla possibilità di acquisire un diverso titolo esecutivo per lo stesso credito, Cass., 14 febbraio 1997, n. 1107, in Giur. It., 1997, I, 1, 360

[36] L'art. 16 d. lgs. 26 febbraio 1999, n.46, dispone che "se il debitore è dichiarato fallito, ovvero sottoposto a liquidazione coatta amministrativa, il concessionario chiede, sulla base del ruolo, l'ammissione al passivo della procedura". Ne consegue che qualora la curatela contesti l'ammissione per motivi di merito sarà onere del concessionario chiamare in causa il titolare del credito. Secondo trib. Roma, 1 ottobre 2001 (inedita), la domanda di ammissione al passivo, anche al fine di conservare la vis attrattiva del giudice fallimentare, sostituisce la cartella, che quindi non deve essere notificata alla curatela. Per i crediti di imposta, però, v. Cass., 17 giugno 1998, n. 6032: "In caso di fallimento del contribuente, ai fini dell'ammissione al passivo dei tributi iscritti a ruolo, la cartella esattoriale (che del ruolo costituisce l'«estratto») va previamente notificata al curatore fallimentare onde consentire a questi di proporre eventuale ricorso contro il ruolo per la conseguente ammissione del tributo con la «riserva»



prevista dall'art. 45 d.p.r. 29 settembre 1973 n. 602", in *Il fallimento*, 1999, 283, con nota di A. STESURI, Notificazione della cartella esattoriale quale presupposto per l'ammissione al passivo del credito fiscale.

[37] Al fine di consentire all'interessato di recuperare l'esercizio del mezzo di tutela: sul punto Cass., 9 marzo 2001, n. 3450, in *Banca dati CED*, RV 544624; Cass., 5 marzo 2002, n. 3127, in *Banca dati CED*, RV 552804.

[38] Cass., sez. un., 13 luglio 2000, n. 489, in *Giust. Civ.*, 2000, I, 3160. Nello stesso senso Cass., 13 dicembre 2001, n. 15741, in *Banca dati CED*, RV 551097.

[39] Cass., 16 novembre 1999, n. 12685: "In tema di esecuzione forzata delle sanzioni amministrative, l'opposizione avverso la cartella esattoriale per far valere fatti estintivi o impeditivi sopravvenuti alla formazione del titolo esecutivo (come il pagamento, la prescrizione, la morte dell'autore del fatto) non è quella disciplinata dagli art. 22 e 23 l. n. 689 del 1981, bensì l'ordinario rimedio costituito dall'opposizione all'esecuzione ai sensi dell'art. 615 c.p.c., poiché la contestazione investe esclusivamente il diritto di procedere all'esecuzione; consegue che per tale opposizione non è previsto alcun termine di decadenza (nel caso di specie la suprema corte ha cassato la sentenza del pretore con la quale era stata dichiarata inammissibile l'opposizione proposta oltre il termine di trenta giorni dalla notificazione della cartella esattoriale)", in *Banca dati CED*, RV 531166 ; Cass., sez. un., 9 novembre 2000, n. 1162, in *Arch. Giur. Circ. sin. Strad.*, 2001, 387.

[40] Tra le tante, Cass., sez. un., 10 agosto 2000, n. 562 (in motivazione), citata sub nota 23.

[41] Cass., 20 luglio 2001, n. 9912: "l'opposizione alla cartella esattoriale emessa per la riscossione di una sanzione amministrativa, fondata sul difetto di elementi idonei ad identificare il titolo di pagamento e per mancato rispetto delle modalità della notifica, ai sensi degli art. 25 e 26 d.p.r. 29 settembre 1973 n. 602, costituisce impugnazione per vizi formali, e perciò configura opposizione agli atti esecutivi, da proporre perentoriamente nel termine di cinque giorni dalla notifica della cartella, a pena di inammissibilità, da controllare pregiudizialmente d'ufficio, anche in sede di legittimità, ai sensi dell'art. 382, 3° comma, c.p.c.", in *Banca dati CED*, RV 548355.

[42] *Contra*, C. A. NICOLINI, op. cit., par. 10, secondo il quale le modalità di descrizione del credito azionato appaiono lesive "del diritto alla difesa del contribuente, il quale rischia di vedersi sottoposto all'esecuzione forzata, senza che il credito vantato nei suoi confronti venga adeguatamente descritto e specificato". In giurisprudenza, per una fattispecie di cartella nulla perché criptica, Cass., 20 dicembre 1999, n. 14306, in *Il fisco*, 2000, 2018.

[43] Cass., 2 settembre 1996, n. 7991, in *Banca dati CED*, RV 499420.

[44] Per la giurisprudenza tributaria cfr. Cass., 6 maggio 2002, n. 6450: "In tema di contenzioso tributario, ai sensi dell'art. 10 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in caso di impugnazione di cartella esattoriale, la legittimazione passiva del concessionario del servizio di riscossione dei tributi sussiste se l'impugnazione concerne vizi propri della cartella o del procedimento esecutivo, mentre va esclusa qualora i motivi di ricorso attengano alla debenza del tributo", in *Banca dati CED*, RV 554129. *Contra*, trib. Como, 23 febbraio 2001, n. 43, in *Inf. Prev.*, 2001, 866, secondo il quale la posizione processuale del concessionario della riscossione è quella di un intervento coatto ex lege, ad adiuvandum a favore dell'ente previdenziale. Secondo C. A. NICOLINI, op. cit., par. 16, si tratta di una fattispecie di litisconsorzio facoltativo.

[45] *Contra*, trib. Genova, 17 aprile 2002: "La sussistenza di litisconsorzio necessario nei confronti del

concessionario risulta in modo non equivoco dal disposto dell'articolo 24, comma 5, del D. lgs. 26 febbraio 1999, in forza del quale il ricorso va notificato all'ente impositore e al concessionario né la legittimazione passiva dello stesso viene smentita dalla previsione, di cui al comma 7 del medesimo articolo 24, dell'obbligo di notifica del provvedimento di sospensione, in quanto lo stesso provvedimento potrebbe essere adottato inaudita altera parte ovvero nella contumacia del convenuto", in Guida al Lavoro, 2002, n. 28, 35 (solo massima).

[46] Cass., sez. un., 28 gennaio 2002, n. 1006: "Nel giudizio di opposizione a sanzione amministrativa l'inosservanza del dovere dell'opponente di depositare l'ordinanza ingiunzione notificatagli non comporta di per sé l'inammissibilità dell'opposizione, ove la tempestività della stessa possa essere accertata in forza di produzioni successive o di altre parti", in Foro it., 2002, I, 1419, con ampia nota di richiami.

[47] Trib. Agrigento, ord., 26 marzo 2002: "Per le controversie relative agli obblighi di lavoro e all'applicazione delle sanzioni civili per l'inadempimento di tali obblighi la competenza territoriale indicata dall'art. 444 c.p.c., ultimo comma, che fa riferimento al luogo in cui è ubicato l'ufficio dell'ente legittimato a pretendere i contributi, è inderogabile, e tale inderogabilità non può essere superata per il vincolo di connessione con altro giudizio di opposizione avverso l'iscrizione a ruolo della pretesa creditoria azionata da altra sede provinciale dell'INPS - pendente innanzi ad altro tribunale - portata a conoscenza del contribuente con la medesima cartella esattoriale", in corso di pubblicazione su Informazione Previdenziale. Per la precisa individuazione del giudice territorialmente competente, nelle diverse ipotesi di accentramento degli adempimenti contributivi e di esistenza, sul territorio, di centri operativi dell'Inps, v., rispettivamente, Cass., 8 marzo 2001, n. 3366, in Banca dati CED, RV 544555 e Cass. 17 dicembre 1996, in Foro it., 1997, I, 802.

[48] Cass., (ord.), 11.12.2001, n. 15644, in Foro it., 2002, I, 1432.

[49] Cass., 15 maggio 1993, n. 5552, in Foro it., 1993, I, 3145; in Inf. Prev., 1993, 790. Per ulteriori recenti argomentazioni sistematiche a sostegno di questa tesi, Trib. Verona, 19 ottobre 2001, n. 531, in Inf. Prev., 2002, 250.

[50] ad esempio si eccepisce la incompetenza dell'organo amministrativo che ha provveduto alla iscrizione a ruolo

[51] In questo senso v. anche C.A. NICOLINI, op. cit., par. 14.

[52] In questo senso, trib. Modena, 8 giugno 2001, in Lav. Giur., 2001, 847.

[53] Ritiene che provvedimento esecutivo sia la sentenza di primo grado, C. ASPRELLA, op. cit., 866; aderisce a tale impostazione, pur evidenziandone i profili problematici, C.A. NICOLINI, op. cit., par. 14, il quale così conclude: "l'iscrizione a ruolo va ritenuta illegittima, ogni volta in cui questa avvenga nel lasso di tempo che intercorre tra la ricezione da parte dell'ente del ricorso amministrativo e la data di pronuncia del gravame ovvero di formazione del silenzio rifiuto, nonché tra la data di deposito del ricorso avanti il giudice del lavoro e la pronuncia di un eventuale provvedimento esecutivo, ovvero di una sentenza definitiva a favore dell'ente". Propone una diversa lettura, R. CUNATI, op. cit., 33, secondo il quale il predetto comma attribuisce "al giudice, su richiesta dell'ente (...), soltanto il potere di verificare la regolarità formale e il fumus boni iuris dell'accertamento effettuato dall'ufficio, pronunciando, in caso positivo e alla prima udienza, il provvedimento esecutivo che costituisce una sorta di autorizzazione a procedere all'iscrizione a ruolo". Non si tratterebbe dunque di una ordinanza di condanna al pagamento di una somma, ma di un "immediato riscontro della sola legittimità formale dell'accertamento".

[54] Come peraltro avviene in materia tributaria. Cfr. Cass., 8 marzo 2001, n. 3413: “Ai fini della validità della cartella esattoriale relativa alle maggiori imposte dovute a rettifica delle dichiarazioni dei redditi, alla stregua del combinato disposto degli art. 17 d.p.r. n. 602 del 1973 e 43, 1° comma, d.p.r. n. 600 del 1973, nel testo originario, i ruoli devono essere trasmessi all’intendente di finanza entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, ma non devono, entro lo stesso termine, essere consegnati all’esattore”, in *Giur. Imposte*, 2001, I, 546.

[55] Sulla disciplina della prescrizione dei contributi, Cass., 12 gennaio 2002, n. 330, in *Foro it.*, 2002, I, 2023; Cass., 16 agosto 2001, n. 11140, in *Foro it.*, 2001, I, 3604, con nota di L. CARBONE; Cass., 5 ottobre 1998, n. 9865, in *Banca dati CED*, RV 519428; Cass., 18 febbraio 1991, n. 1703, in *Banca dati CED*, RV 470978.

[56] P. CAPURSO, op. cit., 127; nello stesso senso, C.A. NICOLINI, op. cit., par. 9: “appare, quindi, preferibile ritenere che la sua [della decadenza] operatività resti confinata ai procedimenti di riscossione, determinando soltanto l’estinzione del potere dell’ente di emettere il ruolo, facendo sì che la posizione di questo regredisca, per così dire, a quella tipica di ogni altro creditore, il quale può promuovere esecuzione forzata solo dopo aver acquisito un titolo giudiziale (il quale, un volta spirato il termine dell’art. 25, dovrà essere posto in esecuzione secondo le procedure ordinarie)”; F. FONZO, op. cit., 1555, precisa che la relativa eccezione deve essere proposta, a pena di decadenza, con il ricorso in opposizione.

[57] M. MISCIONE, L’opposizione a decreto ingiuntivo e ad altre pretese già avanzate, in *Lav. Giur.*, 2001, 405 segg.. Per la giurisprudenza di merito che si va formando a margine dell’art. 24, trib. Salerno, 20 dicembre 2001: “Va accolto il ricorso tendente ad ottenere l’annullamento della cartella esattoriale con la quale si richiede il pagamento di presunti crediti, qualora non sia stata data alcuna prova in giudizio dell’esistenza di tali crediti, né può ritenersi sufficiente, quale prova dell’esistenza del credito, la generica indicazione del credito contenuta nella cartella esattoriale opposta”, in *Guida al Lavoro*, 2002, n. 14, 49, con nota di F. FOCCILLO; trib. Genova, 10 aprile 2002.: “L’opposizione alla cartella esattoriale, al pari della opposizione a decreto ingiuntivo, introduce un giudizio ordinario nel quale le parti conservano gli oneri processuali loro incombenti ditalchè l’istituto convenuto in opposizione essendo attore sostanziale è onerato della prova dei fatti costitutivi della propria pretesa con la conseguenza che esso è tenuto a provare l’esistenza dei rapporti di lavoro soggetti alla contribuzione iscritta a ruolo”, in *Guida al Lavoro*, 2002, n. 28, 35.

[58] Sul tema, sia pure per i soli aspetti connessi alla formazione del giudicato, Cass., 14 gennaio 2000, n. 356, in *Il Fisco*, 2000, 4602, con nota di G. LAMBERT, L’annullamento di una cartella esattoriale in sede contenziosa riguardante una sola voce della cartella e i suoi effetti sulle altre voci.

[59] Cass., 18 luglio 2000, n. 9424: “l’art. 416, 3° comma, c.p.c., nel chiedere al convenuto - nel rito del lavoro - di prendere una precisa posizione sui fatti affermati dall’attore, senza limitarsi ad una generica contestazione, intende scoraggiare la scelta del silenzio da parte del convenuto che, costituendosi, abbia accettato di partecipare al giudizio, e non già imporgli l’onere di dedurre altri fatti che si oppongano a quelli costitutivi della domanda o, comunque, di formalizzare un’articolata e analitica contestazione rispetto ad ogni singola e particolare circostanza dei fatti adottati dalla controparte, con la sanzione, in caso contrario, di vedere questi ultimi qualificati dal giudice come non necessari di prova; deve invece ritenersi non derogato il principio secondo cui determinati fatti possono essere considerati «pacifici» solo quando l’altra parte abbia impostato la propria difesa su argomenti logicamente incompatibili con il loro

disconoscimento, oppure si sia limitata a contestare esplicitamente e specificamente alcuni soltanto di quei fatti, evidenziando così il proprio non interesse ad un accertamento degli altri” , in Lav. Giur., 2000, 1191. Nello stesso senso, Cass., 18 marzo 1996, n. 2254, in Foro it., 1997, I, 3662.

[60] In materia di opposizione a ordinanza ingiunzione, Cass. 28 agosto 1997, n. 7779, in Banca dati CED, Cass., RV 506901. In materia tributaria, per una non persuasiva equivalenza tra contestazione sulla congruità della motivazione dell'accertamento e contestazione sulla fondatezza della domanda nel merito, Cass., 27 marzo 1998, n. 3226: “Il contribuente, il quale agisca in giudizio per contestare la congruità della motivazione dell'avviso di accertamento, pone in discussione la sussistenza della pretesa tributaria fatta valere dall'amministrazione, contestando l'esistenza di valide giustificazioni a fondamento dell'accertamento a lui notificato; la contestazione del contribuente è perciò sufficiente a far sorgere a carico dell'amministrazione l'onere di provare la sussistenza e l'ammontare del credito tributario di cui si afferma titolare anche nel caso in cui l'avviso di accertamento dovesse risultare assistito da una motivazione sufficiente e ciò anche nei casi in cui l'accoglimento della censura formulata in via principale dal contribuente abbia trovato accoglimento, precludendo l'esame delle censure relative alla esatta determinazione della base imponibile e alla applicabilità di eventuali benefici tributari o trattamenti agevolati; pertanto, la mancanza di qualsiasi allegazione probatoria in ordine alla sussistenza della pretesa tributaria e all'ammontare del credito di imposta, se non toglie validità all'avviso di accertamento assistito da idonea motivazione, comporta pur sempre l'accoglimento dell'opposizione del contribuente per difetto di prova in ordine agli elementi concreti in base ai quali si è proceduto alla determinazione dell'imposta accertata, salva restando ogni ulteriore questione relativa alle aliquote in concreto applicabili e agli eventuali benefici fiscali operanti nella specie”, in Banca dati CED, RV 514018.

[61] In questo senso, trib. Genova, 17 ottobre 2001, n. 2753, in Boll. Ligure Giur. Lav., 2002, 2, 9, con nota di R. CUNATI, Questioni in materia di opposizione a cartella esattoriale.

[62] Sul punto, v. Cass., 29 ottobre 1999, n. 12193: “In tema di opposizione a norma degli artt. 22 e 23 della legge n. 689 del 1981 avverso il processo verbale di accertamento di violazione alle norme del codice della strada, in caso di rigetto dell'opposizione il titolo esecutivo e' costituito dal processo verbale impugnato, a norma dell'art. 203 cod. strada, e non dalla sentenza di rigetto. (Nel caso di specie la S.C. ha cassato la sentenza del pretore che aveva annullato il ruolo esattoriale, considerando che, rigettata l'opposizione avverso il verbale di accertamento di violazione al codice della strada, il titolo esecutivo non era piu' costituito dal processo verbale, bensì dalla sentenza di rigetto e ritenendo che l'esecuzione doveva essere effettuata secondo le forme ordinarie del codice di procedura civile), in Arch. Giur. Circ. Sin. Strad., 2000, 1, 17.

[63] Per un espresso riferimento all'art. 653 in un giudizio di opposizione al ruolo esattoriale v., in motivazione, Cass., 29 ottobre 1999, n. 12193, cit. alla nota precedente. In dottrina, M. MISCIONE, op. cit., 405, secondo il quale “(...) le pretese sono già avanzate e quindi l'attore sostanziale deve proporre domande uguali e contrarie in via d'accertamento, senza possibilità di modifiche a pena altrimenti di far scattare la preclusione sulle pretese già avanzate; né può aggiungere domande nuove, che avrebbero natura di riconvenzionale ammissibile solo per il convenuto (art. 36 c.p.c.). L'opposto può chiedere, oltre all'accertamento positivo, anche la condanna - o se si vuole la conferma della condanna - senza necessità di riconvenzionale, perfino nell'ipotesi in cui il decreto ingiuntivo venga dichiarato illegittimo; o può chiedere una condanna parziale”. Nello stesso senso, corte app. Genova, 2 ottobre 2002, n. 701, secondo

la quale “la cartella esattoriale deve ritenersi un titolo esecutivo (di formazione stragiudiziale) che non può scindersi nelle varie poste: o viene confermata in toto oppure, in caso di modifica del credito a seguito del giudizio di merito, deve essere in toto revocata e l’ente previdenziale ben potrà chiedere la condanna dell’opponente al pagamento di quelle poste (o di parte di esse) di cui risulti ancora la debenza”, in corso di pubblicazione su Informazione previdenziale.

[64] Cass., 20 aprile 2002, n. 5763, la cui massima è riportata nel testo, sub par. 3.

<https://www.diritto.it/le-nuove-controversie-previdenziali-sugli-obblighi-contributivi/>