

il Giurista del Lavoro

Mensile di approfondimento giuridico, fiscale, previdenziale e assicurativo in materia di lavoro

5
2009

Sommario

- La successione dei licenziamenti:
la Suprema Corte sull'efficacia
risolutiva dei singoli provvedi-
menti di recesso
di Daniele Iarussi 2
- La riforma degli assetti con-
trattuali
di Luigi Pelliccia 8
- Agenti di commercio ed inden-
nità per la cessazione del rap-
porto: l'A.E.C. 16 febbraio 2009
cerca di risolvere il problema
di Piero Gualtierotti 19
- La proliferazione delle cartelle
da unico verbale di accerta-
mento
Illegittimità e rimedi processuali
di Pietro Scudeller 21
- Lo scomputo delle ritenute
quando il sostituto non rilascia
il certificato
Risoluzione 19 marzo 2009, n. 68/E
di Sergio Mogorovich 26
- Osservatorio Giurisprudenziale
Approfondimenti su sentenze di parti-
colare interesse
a cura di Romina Dalzini 30
- Ultime dalla Cassazione
Rapida panoramica delle ultime pro-
nunce della Suprema Corte
a cura di Romina Dalzini 33

La proliferazione delle cartelle da unico verbale di accertamento

Illegittimità e rimedi processuali

PIETRO SCUDELLER

Cass. Sez. Lav, 16 giugno 2008, n. 16203¹

“Una volta che sia stata introdotta, e sia in corso, una causa di merito sulla fondatezza della pretesa contributiva previdenziale, non occorre che il contribuente instauri un secondo separato giudizio relativo anch'esso al merito sostanziale della pretesa dell'ente previdenziale, come è il giudizio di opposizione contro l'iscrizione a ruolo ai sensi dell'art. 24, comma 5, del D.Lgs. n. 46 del 1999. Infatti, la mancata proposizione dell'opposizione ex art. 24 citato integra soltanto una preclusione di carattere processuale, come tale irrilevante rispetto a questioni di merito già validamente proposte in giudizio, sicché essa non può, in ogni caso, incidere sulla validità e sull'efficacia di una sentenza di accertamento negativo della pretesa contributiva previdenziale pronunciata in accoglimento della domanda del contribuente proposta prima di detta opposizione.”

Capita sovente che il verbale di accertamento dell'Inps a carico di un'azienda contenga delle contestazioni e delle relative pretese che riguardano una pluralità di annualità contributive; in tali casi capita altrettanto spesso che l'Inps faccia seguire al verbale una pluralità di cartelle esattoriali, magari a distanza di un anno circa una dall'altra, ciascuna riguardante il medesimo titolo della pretesa, discendente appunto dall'unico verbale di accertamento, ma una diversa annualità contributiva.

Sicché, in siffatte situazioni, il contribuente che abbia contestato il verbale di accertamento e la relativa pretesa contributiva dell'Inps si trova a dover presentare una pluralità di ricorsi in opposizione alle plurime cartelle, con dispendio di energie, costi per il contribuente, per la controparte pubblica e per gli uffici giudiziari.

La sentenza in commento, per la prima volta, si pronuncia per l'inutilità di ricorrere contro le cartelle successive, una volta che sia stata introdotta una prima causa di accertamento dell'illegittimità della pretesa dell'Inps contenuta nel verbale di accertamento.

Occorre allora esaminare con ordine le varie ipotesi che si possono verificare, per comprenderne esattamente la portata.

A fronte di un accertamento ispettivo dell'istituto previdenziale il contribuente può infatti reagire processualmente con due fondamentali azioni diverse: la prima è quella di presentare una domanda di accertamento negativo della pretesa previdenziale contenuta nell'accertamento: tale ipotesi è ora espressamente prevista dalla legge: l'art. 24 del D.Lgs. n. 46 del 26.2.1999, al comma terzo, enuncia infatti: “se l'accertamento effettuato

(1) In *Il Lavoro nella giur.* n. 12/2008, p. 1257 e ss., con nota di PIETRO CAPURSO.

dall'ufficio è impugnato davanti all'autorità giudiziaria, l'iscrizione a ruolo è eseguita in presenza di provvedimento esecutivo del giudice".

La seconda delle due azioni possibili è prevista dal quinto comma dello stesso articolo citato: "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".

Vediamo quindi quali casi possono presentarsi nella pratica e quali conseguenze processuali hanno le diverse scelte.

Primo caso: al verbale ispettivo dell'istituto il contribuente fa seguire subito un'azione di accertamento negativo della pretesa previdenziale (ex art. 24, terzo comma).

In tal caso la norma, come abbiamo appena visto, prevede che l'iscrizione a ruolo sia eseguita soltanto in presenza di "provvedimento esecutivo".

Ciò dovrebbe quindi consentire di paralizzare l'azione esecutiva dell'istituto, in attesa dell'esito del giudizio. Trattandosi peraltro di procedimento di accertamento negativo, la sentenza di primo grado non dovrebbe potersi definire "provvedimento esecutivo", stante che i provvedimenti di mero accertamento per loro natura non hanno il carattere dell'esecutività. Con la conseguenza che si dovrebbe attendere fino ad una sentenza passata in giudicato².

Se tuttavia l'Inps non si attiene a tale regola e, in pendenza del giudizio di accertamento negativo, provvede ugualmente all'iscrizione a ruolo del credito derivante dall'accertamento ed alla notifica della relativa cartella, che succede?

Proprio su un caso siffatto s'inserisce la pronuncia della Cassazione in commento, la quale ha risolto il problema sentenziando che il contribuente non ha la necessità di proporre opposizione alla

cartella dell'Inps, la quale, quindi, ancorché non opposta, non potrà produrre alcun effetto, dovrà cioè ritenersi nulla³.

Peraltro il fatto che tale soluzione sia stata offerta finora soltanto dalla sentenza di Cassazione in commento, suggerisce la prudenza di presentare comunque l'opposizione alla cartella, sia pur al solo fine di farne pronunciare la nullità (con le conseguenze descritte alla nota precedente).

Nella pratica, tuttavia, raramente si assiste alla presentazione di domande autonome di accertamento negativo come quella descritta sopra, perché l'accorto difensore del contribuente preferisce, più spesso, attendere l'iscrizione a ruolo da parte dell'ente previdenziale e la conseguente notifica della cartella, per la ragione che in quest'ultimo caso l'onere della prova relativa alla pretesa dell'istituto grava su quest'ultimo, mentre nel caso di azione di accertamento negativo vale il contrario, cioè l'onere della prova grava sul contribuente-attore⁴.

Questa situazione, una volta che la scelta del contribuente in ordine alla strategia processuale da adottare sia stata quella, appunto, di attendere la notifica della cartella per presentare quindi un ricorso d'opposizione alla stessa, ingenera tuttavia il paradosso del rischio della moltiplicazione delle cartelle esattoriali e delle relative opposizioni.

Infatti, l'oggetto della opposizione alla cartella esattoriale non può essere fatto coincidere con la domanda di accertamento negativo dell'intera pretesa evidenziata nel verbale di accertamento, con la conseguenza che l'opposizione alla cartella esattoriale non provoca l'effetto paralizzante di cui al terzo comma dell'articolo 24 D.Lgs. 46/1999.

A ciò si aggiunga che, normalmente, l'Inps non agisce con un'unica iscrizione a ruolo ed un'unica cartella per una pluralità di annualità ma, al contrario, quando si tratti di crediti che riguardano

(2) Per le varie opzioni interpretative sul punto e su quali siano le impugnazioni dell'accertamento tali da paralizzare, fino al giudicato, l'azione dell'Inps, si rinvia al commento di PIETRO CAPURSO citato alla nota 1.

(3) Nel caso invece in cui il contribuente ritenga, per scrupolo, di presentare ugualmente l'opposizione, al solo fine di far rilevare la nullità della cartella, vi è chi si è pronunciato per la possibilità di un'immediata definizione in rito, con pronuncia della illegittimità della cartella - cfr. Trib. Ascoli Piceno 11 gennaio 2008, in *Dir. Lav. Marche*, 2008, 87 - e chi invece ritiene che la soluzione debba prevedere l'adozione dei rimedi tipici della litispendenza e della connessione, con semplice riunione delle cause - così A. PIZZOFERRATO in *Illegittimità della cartella esattoriale: profili processuali e conseguenze sul provvedimento esecutivo*, in *Arg. dir. lav.*, 2006, 1331.

(4) In tal senso Cass. 13 ottobre 2004 n. 23229, in *Foro it.*, 2006, 3122.

appunto una pluralità di annualità e si riproducono nel tempo (si pensi, ad esempio, all'obbligo contributivo derivante dall'iscrizione alla gestione commercianti), invia una nuova cartella ogni qualvolta matura una nuova annualità di debito contributivo; con il conseguente moltiplicarsi delle cartelle esattoriali e delle relative opposizioni, almeno fino al raggiungimento di una pronuncia definitiva (passata in giudicato) sulla prima opposizione.

Al vantaggio quindi di poter evitare la sopportazione dell'onere probatorio, si accompagna così lo svantaggio di dover sopportare gli oneri e i costi di una pluralità di cause, che finisce per sfiancare la resistenza del contribuente, anche quando egli sappia di trovarsi dalla parte di una piena ragione.

La situazione si rende poi ancor più paradossale per effetto dell'applicazione, alla varie opposizioni suddette, della norma dell'art. 151 disp. att. c.p.c.⁵, la quale rende normalmente possibile la riunione di esse, ma non sempre. La riunione è infatti esclusa ogni qual volta essa renda troppo gravoso o rischi di ritardare il processo; ciò che si ritiene ricorrere quando, ad esempio, la prima causa sia già in grado di appello nel momento in cui iniziano la seconda o le successive. Se infatti, come notoriamente accade molto spesso nei nostri tribunali, la prima causa non si risolve se non dopo molti anni (cinque, sei, sette o anche più), le cartelle che arriveranno per ultime vedranno la prima causa trovarsi già in fase di appello, con la conseguenza che le relative opposizioni non potranno più essere riunite ad essa.

Poiché peraltro in tali casi non è neppure ipotizzabile una sospensione per ragioni di pregiudizialità delle ultime cause rispetto alla prima, si potrebbe verificare addirittura il rischio di una pluralità di sentenze, in ipotesi contrastanti fra loro, ancorché tutte relative alle stesse, identiche questioni di diritto.

Per poter quindi pensare ad una soluzione che consenta di cumulare sia il vantaggio dell'onere della prova in capo all'istituto previdenziale, sia quello di evitare il proliferare delle cartelle, bloccando l'azione esecutiva dell'istituto, verrebbe spontaneo pensare alla soluzione di cumulare in un unico processo entrambe le domande: si tratterebbe cioè di attendere la notifica della prima cartella e di presentare nella causa di opposizione alla stessa anche una domanda di accertamento negativo dell'intera pretesa dell'Inps derivante dal verbale di accertamento dal quale consegue anche la cartella (e la relativa iscrizione a ruolo).

Tale soluzione, però, innanzitutto non consentirebbe comunque di avere un vero e proprio ribaltamento dell'onere della prova, perché quantomeno relativamente a quelle parti della pretesa scaturite dall'accertamento che non risultino azionate dall'Inps nella cartella opposta l'onere della prova rimarrebbe a carico del contribuente.

In secondo luogo la giurisprudenza si è divisa anche sulla cumulabilità suddetta: Tribunale di Milano 16 ottobre 2008⁶, infatti, si è pronunciata per l'inammissibilità del cumulo: "Nell'ambito del procedimento di opposizione a cartella esattoriale, disciplinato dal D.Lgs. n. 47/99, non sono ammissibili domande diverse rispetto a quelle concernenti la pretesa contributiva iscritta a ruolo e portata dalla cartella di pagamento opposta...".

Invece Tribunale di Treviso 11 gennaio 2005⁷, al contrario, l'ha ritenuta espressamente ammissibile, rilevando che non vi sono impedimenti al cumulo di due domande diverse in un unico ricorso/processo.

In presenza di tali dubbi giurisprudenziali il cumulo rischia quindi di essere rigettato.

Il punto è che il legislatore si è più volte espresso per le soluzioni più economiche; tuttavia sono poi le parti a disattendere le sue indicazioni, rendendo talvolta anche difficile la reazione alla disattenzione.

(5) Art. 151 disp. att. c.p.c.: "La riunione ai sensi dell'art. 274 del codice, dei procedimenti relativi a controversie in materia di lavoro e di previdenza e di assistenza connesse anche soltanto per identità delle questioni dalla cui risoluzione dipende, totalmente o parzialmente, la loro decisione, dev'ess

(6) In *Il Lav. nella giur.* n. 3/2009, p. 308, con nota di FILIPPO COLLIA.

(7) *Royal Party Sas e A. Angelicri c. Inps*, Giudice Dr. De Luca, inedita a quanto consta.

Tornando all'art. 24 (quarto comma), infatti, va osservato che il legislatore ha previsto la sospensione dell'azione da parte degli istituti previdenziali fin dal ricorso in sede amministrativa: "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'art. 25". L'ufficio dovrebbe dunque attivarsi solo se occorre evitare la decadenza, ma, anche in tal caso, l'art. 25 D.Lgs. 46/1999 aggiunge che "dopo l'iscrizione a ruolo l'ente, in pendenza di gravame amministrativo, può sospendere la riscossione con provvedimento motivato notificato al concessionario ed al contribuente. Il provvedimento può essere revocato ove sopravvenga fondato pericolo per la riscossione".

È evidente quindi che il legislatore ha inteso proprio evitare quell'inutile moltiplicazione di cartelle di cui si diceva sopra, anche in pendenza soltanto di un ricorso amministrativo.

Spetta dunque all'ufficio previdenziale, fin quando non si prospetti il rischio del mancato rispetto del termine di decadenza, astenersi dall'iscrizione a ruolo e, anche dopo l'avvenuta iscrizione, sospendere la riscossione, evitando la notifica della cartella, in attesa della decisione amministrativa.

La norma dell'art. 25 citato, infatti, tutte le volte in cui indica il termine "entro il 31 dicembre dell'anno successivo a...", non vuol solo indicare un termine *ad quem* da rispettare obbligatoriamente, ma vuol anche concedere un anno almeno di tempo, da un certo fatto, per consentire all'ufficio di provvedere nel corso di tale anno, quindi indicando altresì un termine *a quo*, prima del quale è quantomeno inopportuno che l'ufficio agisca.

Le stesse regole, valgono (a maggior ragione), come s'è visto sopra, in pendenza di ricorso giudiziale (di accertamento negativo), fino a cosa giudicata. In pendenza di ricorso di opposizione alla cartella vale invece la regola, contenuta nell'ultimo comma dell'art. 24 citato, per cui l'eventuale sospensione del ruolo e quindi dell'esecuzione eventualmente già avviata è rimessa alla valutazione, anziché dell'ente, del giudice e subordinata alla ricorrenza di gravi motivi.

Il rischio di una pluralità di cartelle, dunque, in assenza di domanda di accertamento negativo preventiva alle cartelle, rimane, essendo rimesso alla discrezionalità dell'ente impositore.

Vi è tuttavia un'altra norma che il legislatore ha introdotto di recente e di cui ancora occorre tener conto: è l'art. 20, commi da 7 a 9, del D.L. 25 giugno 2008 n. 112, conv. in L. 6 agosto 2008 n. 133, che recita:

"7. A decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto, nei procedimenti relativi a controversie in materia di previdenza e assistenza sociale, a fronte di una pluralità di domande o di azioni esecutive che frazionano un credito relativo al medesimo rapporto, comprensivo delle somme eventualmente dovute per interessi, competenze e onorari e ogni altro accessorio, la riunificazione è disposta d'ufficio dal giudice ai sensi dell'art. 151 delle disposizioni per l'attuazione del codice di procedura civile e disposizioni transitorie, di cui al regio decreto 18 dicembre 1941, n. 1368.

8. In mancanza della riunificazione di cui al comma 7, l'improcedibilità delle domande successive alla prima è dichiarata dal giudice, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del procedimento. Analogamente il giudice dichiara la nullità dei pignoramenti successivi al primo in caso di proposizione di più azioni esecutive in violazione del comma 7.

9. Il giudice, ove abbia notizia che la riunificazione non è stata osservata, anche sulla base dell'eccezione del convenuto, sospende il giudizio e l'efficacia esecutiva dei titoli eventualmente già formati e fissa alle parti un termine perentorio per la riunificazione a pena di improcedibilità della domanda."

Dall'insieme di tali norme ben si comprende come le impugnazioni delle varie cartelle, tutte relative allo stesso rapporto, vanno comunque riunite e che, anche in mancanza di opposizione ad una delle cartelle successive alla prima, l'eventuale relativo pignoramento andrebbe dichiarato nullo e ciò persino d'ufficio e da parte dello stesso giudice dell'esecuzione, senza bisogno di opposizione di alcun tipo (né ex art. 24 D.Lgs. 46/99, né ex art. 618bis c.p.c.).

Insomma quello del frazionamento delle pretese e della moltiplicazione dei giudizi è proprio un comportamento proceduralmente scorretto, aberrante e da scongiurarsi in ogni caso.

Come risultante dalla relazione tecnica al decreto⁸, la norma è ispirata all'esigenza di contrastare il fenomeno del "parassitismo legale" ai danni degli enti previdenziali, constatato "soprattutto in alcune regioni del centro e del sud d'Italia," per cui "molti avvocati, incaricati di agire giudizialmente per far valere il diritto ad una determinata prestazione previdenziale o assistenziale, anziché proporre un'unica causa, a cui far seguire eventualmente un'unica azione esecutiva per il recupero del credito azionato, propongono, contestualmente o scaglionati nel tempo, più giudizi e più azioni esecutive, determinando in tal modo il proliferare abnorme dei procedimenti giudiziari"⁹⁻¹⁰.

L'Autore ora citato fa notare altresì come, oltre che dalla *ratio* della norma anche dal testo letterale di essa (laddove si fa riferimento al "credito relativo al medesimo rapporto") discenderebbe l'applicabilità della stessa unicamente ai procedimenti nei quali gli enti sono soggetti passivi di pretese avanzate nei loro confronti, ma non anche ai casi in cui gli enti stessi agiscono per far valere i propri crediti. A tal fine Egli fa notare infatti come "secondo la giurisprudenza della stessa Corte di Cassazione, con riguardo alle obbligazioni contributive insorte nel settore delle assicurazioni sociali obbligatorie va esclusa la configurabilità di un unico rapporto giuridico fondamentale che colleghi i debiti relativi ai diversi periodi, ma ciascun debito contributivo, la cui identità è data non solo dal periodo di riferimento ma anche da altri elementi costitutivi (reddito imponibile e l'aliquota contributiva), è esso stesso oggetto di un'autonoma obbligazione, e quindi di un distinto rapporto". (L'Autore richiama a tal fine la

seguinte giurisprudenza: Cass. SS.UU. n. 10933 del 7.11.1997 in *Giust. civ. Mass.*, 1997, 2095; Sez. Lav. n. 7487 del 5.6.2000, *ivi*, 2000, 1214; n. 3628 del 16.2.2007, *ivi*, 2007, 2). Non senza far notare, tuttavia, anche l'opinione contraria di L. De Angelis¹¹, "il quale ritiene che l'istituto della riunificazione sia applicabile anche alle controversie in materia contributiva, in quanto non si rinvencono nel testo normativo limitazioni in tal senso"¹².

Chi scrive, avendo dunque constatato che la proliferazione delle cause talvolta origina anche dall'Inps, che talvolta notifica più cartelle esattoriali relativamente all'unica pretesa discendente da un solo verbale di accertamento, anche a prescindere dalle annualità successive che si debbono ritenere riferibili a diversi rapporti, secondo la menzionata giurisprudenza della Cassazione, ritiene altresì di dovere condividere l'opinione espressa dal De Angelis citato; per cui in tali casi, non provvedendovi l'istituto previdenziale in virtù e nel rispetto delle norme del D.Lgs. 46/1999, né sussistendo effetto paralizzatore discendente da un'azione preventiva di accertamento da parte del contribuente, a fronte di un'inutile duplicazione o moltiplicazione di cartelle esattoriali, il rimedio esperibile residualmente è proprio quello del ricorso ai commi citati dell'art. 20 D.Lgs. 25.6.2008 n. 112.

Fermo restando che, tenuto conto anche del disposto dell'art. 97 della Costituzione, non si vede come una norma che pur si ritenesse vincolante solo per i privati, non dovesse essere sostanzialmente rispettata, di fatto, a maggior ragione, stanti le sue nobili finalità, dagli Istituti pubblici previdenziali.

(8) Reperibile nel sito www.mef.gov.it.

(9) ROCCO M. CAMA, *Frammentazione e riunificazione delle cause previdenziali e assistenziali*, Il lavoro nella giur. n. 4/2009, p. 337 e ss; al quale si rinvia anche per i primi dubbi interpretativi ed applicativi su tutta la nuova normativa.

(10) Gli avvocati che indulgono in tali prassi scorrette, peraltro, sono anche punibili deontologicamente, ai sensi del disposto dell'art. 49 del codice deontologico forense: "L'avvocato non deve aggravare con onerose o plurime iniziative giudiziali la situazione debitoria della controparte quando ciò non corrisponda ad effettive ragioni di tutela della parte assistita". Se dunque il legislatore è costretto ad intervenire per porre rimedio ad un fenomeno che già dovrebbe aver trovato la sua stroncatura in sede deontologica, ciò getta una qualche preoccupazione sulla regolarità di funzionamento degli organismi deputati a far rispettare il codice deontologico, almeno nelle regioni d'Italia citate. Non meno preoccupante è che il legislatore debba intervenire con provvedimenti di portata generale, per porre rimedio ai comportamenti scorretti di taluni.

(11) In *Manovra economica del 2008, efficienza del processo del lavoro, abuso del processo*, in www.lex.unict.it.

(12) ROCCO M. CAMA, *Frammentazione e riunificazione delle cause previdenziali e assistenziali*, Il lavoro nella giur. n. 4/2009, p. 339.