

## **TAR Puglia, Sezioni Unite, Sentenza n. 975 del 13 settembre 2024**

Violazioni fiscali non definitivamente accertate – Esclusione dalla gara – Illegittima se OE ha ottemperato pagando o impegnandosi a pagare il dovuto

Publicato il 13/09/2024

**N. 00975/2024 REG.PROV.COLL.**

**N. 00729/2024 REG.RIC.**



**REPUBBLICA ITALIANA**

**IN NOME DEL POPOLO ITALIANO**

**Il Tribunale Amministrativo Regionale per la Puglia**

**(Sezioni Unite)**

ha pronunciato la presente

### **SENTENZA**

ex art. 60 cod. proc. amm.;

sul ricorso numero di registro generale 729 del 2024, integrato da motivi aggiunti, proposto da -OMISSIS-, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, in relazione alla procedura CIG -OMISSIS-, rappresentato e difeso dagli avvocati (...), con domicili digitali come da PEC da Registri di Giustizia;

### **contro**

Provincia di (...), in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avv. (...) con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

### **nei confronti**

-OMISSIS-, non costituita in giudizio;

### **per l'annullamento**

*previa sospensione dell'efficacia*

- della nota prot. 23961 del 7 maggio 2024, trasmessa a mezzo PEC in pari data, a firma del RUP con la quale veniva comunicata a -OMISSIS- l'esclusione “*ai sensi dell'art. 7, co. 1, lett. d) dell'Allegato I.2 del d.lgs. n. 36/2023 e per la causa di esclusione di cui all'art. 95 comma 2 del Codice dei Contratti*” dalla procedura aperta indetta dalla Provincia di (...) per l'affidamento dell'appalto misto del servizio di gestione, lavori e manutenzione ordinaria e straordinaria degli impianti elevatori installati negli immobili di competenza della Provincia;
- della nota prot. 23307 del 3 maggio 2024 della Provincia di (...), settore appalti, SUA, contratti, di rimessione al RUP della decisione circa l'esclusione dalla gara;
- delle note prot. 14729 del 20 marzo 2024, prot. 17703 del 5 aprile 2024, prot. 18043 del 8 aprile 2024 e prot. 21136 del 22 aprile 2024 della Provincia di (...), settore appalti, SUA, contratti;
- della determinazione del Responsabile settore appalti, SUA, contratti, n. 770 del 14 maggio 2024 con cui è stato preso atto dell'esclusione di -OMISSIS- ed è stata disposta l'aggiudicazione della procedura per scorrimento della graduatoria in favore dell'operatore economico -OMISSIS- e della nota in data 14 maggio 2024 con cui è stata comunicata agli operatori economici la predetta aggiudicazione;
- in quanto occorrer possa, dei verbali di gara tutti, con i relativi allegati e, in particolare, del verbale di seduta pubblica n. 1 del 26 febbraio 2024, del verbale di seduta pubblica n. 2 del 4 marzo 2024, del verbale di seduta pubblica n. 3 dell'8 marzo 2024, del verbale di seduta riservata n. 4 del 14 marzo 2024, del verbale di seduta pubblica n. 5 del 14 marzo 2024;
- in quanto occorrer possa, delle *lex specialis* di gara tutta e dei relativi allegati, incluso il bando di gara e il disciplinare di gara;
- di ogni altro atto, anche istruttorio, ad essi preparatorio, presupposto, connesso e/o consequenziale;
- nonché per l'accertamento del diritto della ricorrente a ottenere di essere riammessa alla gara e identificata quale aggiudicataria della medesima e inoltre per

la condanna della resistente al risarcimento del danno, in via preferenziale, in forma specifica, mediante la suddetta riammissione e aggiudicazione della gara o subentro nel contratto (al quale la ricorrente si dichiara disponibile) – previa, ove occorra, declaratoria di inefficacia del contratto qualora medio tempore stipulato con l'aggiudicataria – o, in via subordinata, mediante annullamento dell'intera procedura di gara, ovvero, in estremo subordine, per equivalente.

Per quanto riguarda i motivi aggiunti presentati da -OMISSIS- il 14.8.2024:

- della comunicazione in data 7 agosto 2024 della Provincia di (...) di conferma dell'esclusione di -OMISSIS- recante *“Gara 1499/2024 – Provincia di (...) – procedura aperta per l'appalto misto del servizio di gestione e manutenzione ordinaria e straordinaria degli impianti elevatori installati negli immobili di competenza della provincia di foggia e lavori di manutenzione straordinaria degli stessi. – riesame dell'esclusione della -OMISSIS- in esecuzione dell'ordinanza del Consiglio di Stato n. 3020/2024 del 1.8.2024 – conferma del provvedimento di esclusione dalla procedura di gara prot. n. 23961 del 7 maggio 2024, ai sensi dell'art. 95 comma 2 e allegato ii.10 del d.lgs. n. 36/2023”*;
- degli atti già impugnati con il ricorso;

Visti il ricorso, i motivi aggiunti e i relativi allegati;

Visto l'atto di costituzione in giudizio della Provincia di (...);

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nella camera di consiglio del giorno 4 settembre 2024 il dott. Lorenzo Ieva e uditi per le parti i difensori l'avv. (...), per la ricorrente, e l'avv. (...), su delega dell'avv. (...);

Sentite le stesse parti ai sensi dell'art. 60 cod. proc. amm.;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

## FATTO e DIRITTO

1.- Con ricorso depositato come previsto in rito, la società istante impugnava il

provvedimento di esclusione dalla procedura aperta, indetta dalla Provincia di (...), per l'affidamento dell'appalto misto di servizio di gestione e manutenzione ordinaria e straordinaria degli impianti elevatori installati negli immobili di competenza della Provincia e di lavori di manutenzione straordinaria degli stessi. L'importo stimato dell'appalto risulta pari a euro 284.600,11 e il criterio di aggiudicazione è quello dell'offerta economicamente più vantaggiosa.

In fatto, accadeva che la società ricorrente venisse dapprima individuata, nel verbale n. 5 della commissione esaminatrice, in seduta pubblica, in posizione utile ai fini dell'aggiudicazione, avendo ottenuto il miglior punteggio, e, di poi, venisse esclusa, a seguito delle verifiche di sussistenza dei requisiti generali e, in particolare, del requisito della c.d. *regolarità fiscale*.

Infatti, il richiesto preposto ufficio dell'Agenzia delle Entrate, con apposita nota del 5 aprile 2024, comunicava, da un lato, l'insussistenza di gravi violazioni definitivamente accertate; ma, dall'altro lato, la pendenza di talune violazioni non definitivamente accertate, riferite agli anni 2006-2007-2008; tuttavia, per ciascuno dei predetti accertamenti veniva segnalata la pendenza di un contenzioso in essere davanti alle competenti sedi giurisdizionali.

Con successive sollecitate note di chiarimento, l'Agenzia delle Entrate, chiariva che, in realtà, ai fini dell'affidamento dell'appalto, la (presunta) scopertura dei versamenti tributari è riconducibile al solo avviso di accertamento, relativo all'anno 2008, atteso che gli importi oggetto degli avvisi relativi agli anni 2006 e 2007 risultavano essere stati versati da -OMISSIS-, pur pendendo per gli stessi contenzioso, nella specie, su ricorso di -OMISSIS-, Cass. 2 agosto 2023, n. 23587 ha annullato con rinvio la sentenza della Commissione tributaria di II grado sui contestati debiti fiscali, con presumibile restituzione di quanto versato (e quindi maturazione di posizione di credito fiscale).

Relativamente all'avviso di accertamento relativo all'anno 2008, nel DGUE, -OMISSIS- dichiarava di avere provveduto a versare il primo terzo delle imposte e

degli interessi accertati, dovuto in pendenza di giudizio tributario di primo grado, ai sensi dell'art. 15 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, mentre la restante parte delle somme accertate risultava *“attualmente non dovut[a] per effetto della normativa di riferimento e, segnatamente, per effetto degli artt. 68 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e 19 del D.Lgs. n. 472 del 1997”* e che detta parte *“verrà tempestivamente versata qualora la Società dovesse risultare soccombente ad esito del secondo grado del giudizio, a maggior ragione in considerazione del fatto che essa non versa in alcun stato di crisi, soprattutto in termini di liquidità”*.

In diritto, parte ricorrente proponeva plurime censure, spesso ripetitive e che comunque consentono una trattazione unitaria, così sintetizzabili: violazione e falsa applicazione degli artt. 94, comma 6, e 95, comma 2, d.lgs. 36 del 2023, dell'allegato II.10 al d.lgs. 36 del 2023, dell'art. 15 d.p.r. 602 del 1973, dell'art. 68 d.lgs. 546 del 1992, dell'art. 19 d.lgs. 471 del 1997 ed eccesso di potere per difetto e carenza di motivazione e di istruttoria, travisamento dei presupposti di fatto e di diritto, sviamento, contraddittorietà, illogicità ed irragionevolezza; violazione dell'art. 97 Cost.; violazione e falsa applicazione della *lex specialis* di gara, violazione dei principi del contraddittorio e del giusto procedimento e della legge n. 241 del 1990.

2.- Si costituiva la Provincia di (...), la quale depositava gli atti del procedimento e nella memoria insisteva sulla tesi per cui l'esposizione debitoria tributaria comportasse, alla luce delle norme, come dalla stessa interpretate, l'ineluttabile esclusione della società ricorrente, peraltro prima classificatasi in graduatoria.

3.- Non si costituiva invece la società contro-interessata.

4.- Con ordinanza della Sezione I del Tar Puglia del 21 giugno 2024, la domanda cautelare veniva respinta, sul rilievo per cui, in base alla sommaria delibazione propria della fase cautelare, l'art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973 non sembrasse potesse inibire l'accertamento della grave violazione non definitivamente accertata, ai sensi del combinato disposto di cui agli artt. 95, comma 2, e artt. 3 e 4 dell'all. II.10 del d.lgs. 36 del 2023. Tuttavia, appellata, il Consiglio di Stato, sez. V, 1°

agosto 2024, n. 3020, con ordinanza, riformava la pronuncia di rigetto di prime cure, statuendo, ai fini del riesame della questione controversa a cura della stessa P.A., che *“l’amministrazione, nel dare applicazione alla disciplina relativa alla causa di esclusione non automatica dalla gara di cui all’art. 95, comma 2, del d.lgs. n. 36 del 2023, non ha valutato l’incidenza della previsione dell’art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973 (concernente la riscossione del tributo nella fase amministrativa), in pendenza di ricorso tributario, anche nella prospettiva della comparazione con l’ipotesi, espressamente contemplata, della rateazione del debito”*.

5.- Con successivi motivi aggiunti, contenente nuova domanda cautelare incidentale, veniva gravato il successivo provvedimento di riesame con conferma dell’esclusione, datato 7 agosto 2024, adottato dalla Provincia di (...) – in esecuzione della predetta ordinanza del Consiglio di Stato, sez. V, 1° agosto 2024, n. 3020 – invero soli sei giorni dopo; nel gravame per motivi aggiunti, la società ribadiva le censure già mosse nel ricorso introduttivo ed evidenziava inoltre come la Provincia di (...) avesse in realtà provveduto ad un apparente riesame, senza apprezzare la particolare fattispecie e i specifici vizi dedotti, ancora una volta, senza contraddittorio.

6.- Indi, si costituiva sui motivi aggiunti la Provincia, che, al contrario, ribadiva la sua posizione di intransigenza rispetto al debito tributario, ritenuto ostativo per l’ulteriore corso del procedimento di affidamento dell’appalto di servizi e riteneva irrilevante il disposto di cui all’art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973.

7.- Alla fissata camera di consiglio, dopo breve discussione, sussistendone i requisiti, il Collegio introitava la causa per la immediata decisione con sentenza in forma semplificata.

8.- Il ricorso e i motivi aggiunti sono fondati.

Pacifiche tra le parti le circostanze di fatto, si opina sulla questione di diritto concernente il rilievo che la scopertura di versamenti fiscali, relativi all’anno 2008, nel caso di specie, può avere ai fini dell’affidamento dell’appalto.

Orbene, va condivisa la tesi giuridica sostenuta dalla parte ricorrente.

-OMISSIS- è stata esclusa dalla procedura di gara, ai sensi dell'art. 95, comma 2, d.lgs. 36 del 2023, e, in particolare, per la ritenuta sussistenza di *gravi violazioni non definitivamente accertate* agli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse.

Il provvedimento è illegittimo per non avere considerato che la somma di €. 241.636,55 non è stata ancora versata dalla -OMISSIS-, in ragione della pendenza del giudizio tributario, avente ad oggetto l'avviso di accertamento relativo all'anno 2008. Nello specifico, -OMISSIS- ha versato unicamente un terzo di quanto dovuto, in base al detto accertamento, in applicazione del chiaro disposto normativo di cui all'art. 15 d.P.R. 602/1973, secondo il quale *“le imposte, i contributi ed i premi corrispondenti agli imponibili accertati dall'ufficio ma non ancora definitivi, nonché i relativi interessi, sono iscritti a titolo provvisorio nei ruoli, dopo la notifica dell'atto di accertamento, per un terzo degli ammontari corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati?”*.

Per effetto di una siffatta disposizione, dunque, in pendenza di giudizio tributario, la *somma esigibile* dall'amministrazione finanziaria è unicamente quella corrispondente ad un terzo degli imponibili. Inoltre, non va obliterato che, in ragione dei contenziosi citati in narrativa, verosimilmente -OMISSIS- potrebbe trovarsi in posizione creditoria nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Ciò precisato, l'art. 95, comma 2, d.lgs. n. 36 del 2023 prevede che *“la stazione appaltante esclude [...] un operatore economico qualora ritenga che lo stesso ha commesso gravi violazioni non definitivamente accertate agli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse o contributi previdenziali. Costituiscono gravi violazioni non definitivamente accertate in materia fiscale quelle indicate nell'allegato II.10”*, tuttavia, continua la disposizione, *“La gravità va in ogni caso valutata anche tenendo conto del valore dell'appalto”* e ancora: *“Il presente comma non si applica quando l'operatore economico ha ottemperato ai suoi obblighi pagando o impegnandosi in modo vincolante a pagare le imposte o i contributi previdenziali dovuti, compresi eventuali interessi o sanzioni, oppure quando il debito tributario o previdenziale sia comunque*

*integralmente estinto, purché l'estinzione, il pagamento o l'impegno si siano perfezionati anteriormente alla scadenza del termine di presentazione dell'offerta, oppure nel caso in cui l'operatore economico abbia compensato il debito tributario con crediti certificati vantati nei confronti della pubblica amministrazione*".

Il testo normativo riguardante le ipotesi di esclusione non automatiche si caratterizza all'evidenza per un maggior *favor*, nei confronti dell'operatore economico concorrente, rispetto alle disposizioni del passato di analoga portata contenuta nei codici dei contratti pubblici (d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50 e d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163) ora abrogati.

E, nella nuova disciplina in materia di contratti pubblici, guidano l'interpretazione delle norme e la qualificazione dei fatti rilevanti – ai sensi dell'art. 4 d.lgs. n. 36 cit., secondo cui “*Le disposizioni del codice si interpretano e si applicano in base ai principi di cui agli articoli 1, 2 e 3*” – i *principi generali* del risultato, della fiducia e dell'accesso al mercato.

Più specificamente, in modo sinergico, operano: i) il *principio del risultato*, ex art. 1 d.lgs. n. 36 cit., per il quale le stazioni appaltanti perseguono il risultato dell'affidamento del contratto e della sua esecuzione con la massima tempestività e il migliore rapporto possibile tra qualità e prezzo, nel rispetto dei principi di legalità, trasparenza e concorrenza, quale criterio prioritario per l'esercizio del potere discrezionale e per l'individuazione della regola del caso concreto; ii) il *principio della fiducia*, ex art. 2 d.lgs. 36 cit., per il quale l'esercizio del potere, nel settore dei contratti pubblici, si fonda sul principio della reciproca fiducia nell'azione legittima, trasparente e corretta dell'amministrazione e degli operatori economici; iii) il *principio dell'accesso al mercato*, ex art. 3 d.lgs. n. 36 cit., per cui le stazioni appaltanti favoriscono l'accesso al mercato degli operatori economici nel rispetto dei principi di concorrenza, di imparzialità, di non discriminazione, di pubblicità e trasparenza, di proporzionalità.

Sicura incidenza, nel rapporto giuridico amministrativo, ha l'art. 5 d.lgs. 36 cit.,



ossia il principio di *buona fede*, per il quale, reciprocamente, nella procedura di gara, le stazioni appaltanti e gli operatori economici si comportano nel rispetto dello stesso; ovverosia, come già esplicitato dall'art. 1, comma 2-*bis*, legge n. 241 del 1990, i rapporti tra il cittadino e la pubblica amministrazione sono improntati ai principi della *collaborazione* e della buona fede.

L'operare congiunto di consimili principi impone di approfondire la verifica dei *requisiti generali* di partecipazione all'appalto – che sono previsti essenzialmente per assicurare la partecipazione prima e, soprattutto, l'affidamento poi del contratto di appalto soltanto in favore di operatori economici solidi e affidabili (e, nella specie, in regola nei rapporti obbligatori fiscali e previdenziali) – in *modo sostanzialistico* e non più in *modo formalistico*; ciò che importa è verificare la sostanziale posizione di affidabilità e di capacità dell'operatore economico a soddisfare i requisiti generali e specifici e la capacità operativa nel realizzare l'opera o i lavori, la fornitura, o il servizio, a seconda dei casi.

Tanto precisato, vero è che il d.lgs. n. 36 del 2023 non fa espresso richiamo alla disciplina dell'art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973, ma tuttavia la disciplina di cui al d.P.R. n. 602 citato va ritenuta presupposta dalle norme di cui al d.lgs. n. 36 del 2023 e, comunque, deve darsi alle predette disposizioni una interpretazione sistematica e coerente che valorizzi i relativi precetti, alla luce dei principi generali come sopra richiamati. Difatti, l'art. 4, comma 1, dell'allegato II.10 al d.lgs. n. 36 del 2023 dispone che le violazioni gravi e non definitivamente accertate si considerano tali (e pertanto sono apprezzabili dalla stazione appaltante, ai fini della soltanto eventuale e motivata esclusione) “*quando siano decorsi inutilmente i termini per adempiere all'obbligo di pagamento e l'atto impositivo o la cartella di pagamento siano stati tempestivamente impugnati*”.

Orbene, il pagamento di un terzo dell'imponibile, ai sensi dell'art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973, rende l'ammontare residuo, accertato dall'amministrazione e *sub iudice*, non esigibile in concreto, *de facto et de iure*, dall'amministrazione finanziaria e,

pertanto, non dovuto all'attualità; con la conseguenza che non può una tale ipotesi logicamente e giuridicamente rientrare nell'ambito delle "violazioni" (seppure non definitivamente accertate) delle obbligazioni tributarie, per di più da connotarsi con la qualificazione della "gravità", al punto tale da poter determinare un giudizio motivato di esclusione dal procedimento di evidenza pubblica.

Diversamente opinando, l'art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973 perderebbe la sua peculiare funzione. E – come già detto – per tale disposizione normativa, gli imponibili (accertati dall'ufficio, ma non ancora definitivi) *“sono iscritti a titolo provvisorio nei ruoli”*, dopo la notifica dell'atto di accertamento, *“per un terzo degli ammontari corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati”*.

Quanto all'art. 95, comma 2, d.lgs. n. 36 del 2023, la disposizione in verità impone che *“La gravità va in ogni caso valutata anche tenendo conto del valore dell'appalto”* e che, comunque, essa *“non si applica quando l'operatore economico ha ottemperato ai suoi obblighi pagando o impegnandosi in modo vincolante a pagare le imposte o i contributi previdenziali dovuti”*.

Anche, per tale ultimo verso, risulta agli atti, che -OMISSIS- si sia impegnata a saldare il residuo dovuto, sia nell'ambito del procedimento fiscale, per l'applicazione dell'art. 15 d.P.R. n. 602 del 1973, sia – per quel che maggiormente rileva in questa sede – nel procedimento di gara, in quanto ha reso apposita dichiarazione nel DGUE, nel momento in cui, dopo aver esposto *in toto* e nulla celato circa la propria (articolata) posizione fiscale, ha chiarito che *“quanto appena detto costituisce, quindi, l'impegno della scrivente a versare in favore dell'Agenzia delle Entrate gli importi residui relativamente all'avviso di 11 accertamento in questione, se il contenzioso dovesse concludersi negativamente”*.

Mentre l'art. 94 d.lgs. n. 36 del 2023 contempla le *cause di esclusione automatiche*, applicabili sulla base della mera constatazione, l'art. 95 d.lgs. n. 36 del 2023 prevede invece le *cause di esclusione non automatiche*, le quali ultime vanno accertate e ponderate, previa apposita istruttoria e puntuale contraddittorio con l'operatore

economico interessato.

Ma, nel caso di specie, come risulta in fatto *per tabulas* ed è stato in diritto censurato sia nel ricorso principale, che nei successivi motivi aggiunti (questi ultimi con riguardo al successivo provvedimento di conferma), nella fattispecie, risulta carente la partecipazione dell'operatore economico, motivo per cui gli atti gravati si appalesano illegittimi anche per tale verso.

In ultima analisi, le valutazioni condotte dall'amministrazione, che hanno condotto ad escludere la società ricorrente dalla gara, risultano prive di adeguata ponderazione, circa la (articolata) posizione fiscale della società ricorrente, e avvinte dai vizi di legittimità, come censurati da parte ricorrente nei gravami proposti.

9.- In conclusione, il ricorso e i motivi aggiunti, per le sopra esposte motivazioni, assorbito ogni altro profilo di censura, vanno accolti, con conseguente annullamento degli atti gravati; compete, ai sensi dell'art. 122 c.p.a., vieppiù inefficace l'eventuale contratto stipulato, l'aggiudicazione dell'appalto alla società ricorrente, che, data la tipologia altamente fungibile dei servizi di manutenzione da espletarsi, potrà agevolmente subentrare nell'esecuzione dell'appalto.

10.- Le spese del giudizio vanno compensate tra le parti per la novità e complessità delle questioni poste.

P.Q.M.

Il Tribunale Amministrativo Regionale per la Puglia (sezioni unite), definitivamente pronunciando sul ricorso e sui motivi aggiunti, come in epigrafe proposti, li accoglie e, per l'effetto, annulla i gravati atti nei sensi e con le conseguenze in motivazione.

Spese compensate.

Ordina che la presente sentenza sia eseguita dall'autorità amministrativa.

Vista la richiesta dell'interessato e ritenuto che sussistano i presupposti di cui all'art. 52, comma 1, d.lgs. 30 giugno 2003, n. 196, a tutela dei diritti o della dignità

della parte interessata, manda alla Segreteria del Tribunale di procedere all'oscuramento delle generalità, nonché di qualsiasi altro dato idoneo ad identificare la parte ricorrente.

Così deciso in Bari nella camera di consiglio del giorno 4 settembre 2024 con l'intervento dei magistrati:

Orazio Ciliberti, Presidente

Carlo Dibello, Consigliere

Lorenzo Ieva, Primo Referendario, Estensore

**L'ESTENSORE**

**Lorenzo Ieva**

**IL PRESIDENTE**

**Orazio Ciliberti**

**IL SEGRETARIO**

In caso di diffusione omettere le generalità e gli altri dati identificativi dei soggetti interessati nei termini indicati