

Ricorso pendente contro accertamento tributario: niente esclusione dalla gara

Scritto da Interdata Cuzzola | 19/09/2024

Come è noto, l'art. 95, comma 2, del Codice dei contratti pubblici (D.lgs. n. 36/2023) 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 previgenti 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:

1. il *principio del risultato*, ex 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;
 2. il *principio della fiducia*, ex 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;
- il *principio dell'accesso al mercato*, ex 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 del d.lgs. n. 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; ovvero, come già esplicitato dall'art. 1, comma 2-*bis*, della Legge n. 241/1990, 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 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 Codice non fa espresso richiamo alla disciplina dell'art. 15 del d.P.R. n. 602/1973, 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. 36/2023 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"*.

Applicando le suestiposte coordinate ermeneutiche, il TAR Puglia, SS.UU., nella sent. 16 settembre 2024, n. 975, dinanzi all'esclusione da una gara di un operatore che aveva impugnato dinanzi al giudice tributario un accertamento, pagando il terzo dell'imponibile come previsto dalle norme, ha ricordato che detto pagamento, 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, del Codice, 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"*.

Conseguentemente, i giudici pugliesi hanno dichiarato illegittima l'esclusione comminata dalla stazione appaltante, le cui valutazioni risultavano prive di adeguata ponderazione, circa l'articolata posizione fiscale dell'operatore e avvinte da vizi di legittimità.