

Pubblicato il 02/05/2023

**N. 04374/2023REG.PROV.COLL.
N. 06060/2022 REG.RIC.**



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Il Consiglio di Stato

in sede giurisdizionale (Sezione Quinta)

ha pronunciato la presente

SENTENZA

sul ricorso numero di registro generale 6060 del 2022, proposto da Cosmopol Security, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dagli avvocati Gianluigi Pellegrino e Arturo Testa, con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

contro

Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale Lazio, Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale II di Roma - Ufficio Territoriale di Roma 5 Tuscolano, non costituiti in giudizio;

Agenzia delle Entrate, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, domiciliataria *ex lege* in Roma, via dei Portoghesi, n. 12;

ATER del Comune di Roma, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Monica Viarengo, con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

nei confronti

International Security Service Vigilanza s.p.a., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'avvocato Giorgio Fraccastoro, con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

per la riforma

della sentenza del Tribunale Amministrativo Regionale per il Lazio (Sezione Prima) n. 08460/2022, resa tra le parti, concernente la domanda di annullamento “*della determinazione direttoriale n. 456 del 12/07/2021, comunicata via p.e.c. ex art. 76 D. Lgs. 50/2016 il 13/07/2021, con cui ATER – Azienda Territoriale per l'Edilizia Residenziale Pubblica del Comune di Roma ha aggiudicato alla società International Security Service Vigilanza S.p.a. la gara per l'affidamento del Servizio di vigilanza armata ed eventuale adozione di sistemi antintrusione in assistenza all'esecuzione dell'intervento denominato 'Contratto di Quartiere II – Ristrutturazione edilizia, con cambio d'uso da servizi a residenziale dei locali siti al 3° 4° e 5° piano dell'edificio ERP, loc. CORVALE' CIG: 86469107DC*”;

- della nota ATER prot. U-2021-0039140 inviata 13/07/2021 recante “*Comunicazione ex art. 76 d.lgs. 50/2016 Aggiudicazione definitiva appalto Codice Aziendale GS202111SNP*”;

- dell'Attestato di regolarità fiscale rilasciato dall'Agenzia delle Entrate n. 143460 del 10.06.2021;

- di ogni altro atto e provvedimento presupposto, connesso e consequenziale; nonché per la declaratoria

di nullità, invalidità e inefficacia del contratto eventualmente stipulato e per il conseguimento dell'aggiudicazione in capo alla ricorrente con suo subentro;

Visti il ricorso in appello e i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio dell'Agenzia delle Entrate e dell'International Security Service Vigilanza s.p.a. e dell'ATER del Comune di Roma;

Viste le memorie delle parti;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nell'udienza pubblica del giorno 9 febbraio 2023 il Cons. Annamaria Fasano e viste le conclusioni delle parti come da verbale;
Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO

1. La società Cosmopol Security s.r.l. (in seguito anche Cosmopol) proponeva ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo regionale per il Lazio, al fine di ottenere l'annullamento della determinazione direttoriale n.456 del 12 luglio 2021, comunicata via PEC ex art. 76 d.lgs. 50/2016 il 13 luglio 2021, con cui ATER – Azienda Territoriale per l'Edilizia Residenziale Pubblica del Comune di Roma aveva aggiudicato alla società International Security Service Vigilanza s.p.a. la gara per l'affidamento del *Servizio di vigilanza armata ed eventuale adozione di sistemi antintrusione in assistenza all'esecuzione dell'intervento denominato 'Contratto di Quartiere II – Ristrutturazione edilizia, con cambio d'uso da servizi a residenziale dei locali siti al 3° 4° e 5° piano dell'edificio ERP, loc. Corviale'*, e degli altri atti meglio specificati nel ricorso introduttivo.

2. L'ATER, con bando di gara pubblicato nella GURI dell'8 marzo 2021, indicava la procedura di gara per l'affidamento del Servizio di vigilanza armata ed eventuale adozione di sistemi antintrusione in assistenza all'esecuzione dell'intervento denominato "*Contratto di Quartiere II – Ristrutturazione edilizia, con cambio d'uso da servizi a residenziale dei locali siti al 3°4° e 5° piano dell'edificio ERP, loc. Corviale*" con l'importo a base di gara di euro 701.128,10, da aggiudicarsi con il criterio dell'offerta economicamente più vantaggiosa. La durata presuntiva dell'affidamento era pari a 15.500 ore lavorative che, in relazione alle modalità iniziali di svolgimento del servizio, corrispondeva a convenzionali n. 27 mesi decorrenti dal verbale di consegna del servizio stesso. Alla gara partecipavano dieci operatori. Al termine della gara, la società International Security Service Vigilanza s.p.a. (in seguito anche ISSV), ottenendo il punteggio complessivo di 95,81 punti, si aggiudicava

l'affidamento del servizio con determina n. 456 del 12 luglio 2021. Cosmopol si classificava al secondo posto, con un totale di 91,15 punti.

2. Con il ricorso proposto dinanzi al T.A.R. per il Lazio, Cosmopol contestava l'aggiudicazione ritenendo che l'aggiudicataria avrebbe dovuto essere esclusa dalla gara per l'asserita sussistenza di gravi violazioni agli obblighi di pagamento di imposte e tasse, che avevano già portato alla sua esclusione nell'ambito di un'altra gara d'appalto indetta dalla Procura della Repubblica del Tribunale di Siracusa. In particolare, all'esito delle verifiche effettuate dall'amministrazione appaltante, era emerso *'un carico pendente definitivamente accertato per l'anno di imposta 2014, oltre alla sussistenza di altri carichi pendenti relativi a diversi anni di imposta non ancora definitivamente accertati per importi decisamente rilevanti'*.

Secondo la ricorrente, il certificato di regolarità fiscale rilasciato dall'Agenzia delle Entrate era illegittimo, in quanto lo stesso si fondava sull'erroneo presupposto che la violazione agli obblighi di pagamento di imposte e tasse non era stata definitivamente accertata, in conseguenza alla pendenza di un ricorso avverso l'atto di intimazione con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva chiesto all'aggiudicataria il versamento dell'IVA residua per l'anno di imposta 2014.

3. Il T.A.R. per il Lazio, con sentenza n. 8460 del 2022, respingeva il ricorso, assumendo che nessuna illegittimità poteva essere riscontrata nell'operato della stazione appaltante che aveva proceduto all'aggiudicazione della gara in favore della controinteressata. Ciò in quanto la ISSV, come constatato dal RUP nel corso della seduta pubblica del 23 marzo 2021, in sede di verifica della completezza della documentazione amministrativa, aveva dichiarato l'esistenza di una violazione relativa agli obblighi di pagamento delle imposte, affermando come la stessa non poteva dirsi definitivamente accertata, poiché non ancora notificata nelle sue specifiche di dettaglio. Inoltre, dai certificati di regolarità fiscale, rilasciati in data 9 giugno 2021 e in data 12 agosto 2021, emergeva che la posizione della società aggiudicataria era regolare, stante

l'assenza di alcun carico tributario definitivamente accertato. Il Collegio di prima istanza respingeva le deduzioni difensive sostenute dalla ricorrente circa l'illegittimità del certificato di regolarità fiscale, avuto riguardo al fatto che la società aveva prestato istanza di rateizzazione con riferimento all'avviso di accertamento notificato per IVA, ai sensi del d.lgs. n. 218 del 1997, optando per un pagamento dilazionato in 16 rate trimestrali regolarmente corrisposte fino alla rata n. 14, venuta a scadere durante il periodo emergenziale da Covid- 19. L'omesso pagamento della rata n. 14, anche a seguito delle proroghe concesse durante il periodo pandemico, aveva comportato la decadenza dal beneficio con conseguente emissione dell'atto di intimazione, che la ricorrente aveva contestato, tra l'altro, per la mancata emissione di una cartella di pagamento, deducendo la violazione dell'art. 15 ter, comma 2, d.P.R. n. 602 del 1973.

4. La società Cosmopol Security s.r.l. ha impugnato la suddetta pronuncia, chiedendone l'integrale riforma e denunciando: *"1. Error in iudicando. Violazione e falsa applicazione dell'art. 80, comma 4 e 5, lett. c-bis) e f-bis), d.lgs.n. 50/16. Difetto di istruttoria. Eccesso di potere per sviamento; 2. Errores in iudicando. Sull'illegittimità del certificato di regolarità fiscale rilasciato dall'Agenzia delle Entrate"*.

5. Si è costituita in resistenza la società International Security Service Vigilanza s.p.a., concludendo per il rigetto dell'appello.

6. Si è costituita l'ATER di Roma, chiedendo il rigetto del gravame. L'Agenzia delle Entrate si è costituita chiedendo a norma dell'art. 55, comma 7, d.lgs. n. 104 del 2010 di essere sentita in camera di consiglio.

7. Con ordinanza n. 6060/2022, questa Sezione ha respinto la domanda di sospensione dell'efficacia della sentenza del Tribunale amministrativo regionale di reiezione del ricorso di primo grado, presentata in via incidentale dalla parte appellante.

8. All'udienza del 9.2.2023, la causa è stata assunta in decisione.

DIRITTO

9. Con il primo mezzo, Cosmopol denuncia l'erroneità della sentenza impugnata nella parte in cui ha escluso la sussistenza, in capo a ISSV, di una violazione definitivamente accertata, come tale inidonea a rendere illegittima l'aggiudicazione in suo favore. Il carico tributario definitivamente accertato per l'anno 2014 si riferisce all'omesso versamento dell'IVA per il rilevante importo di euro 1.159.431,00, che ha portato alla notifica di un avviso di accertamento non impugnato e, quindi, divenuto definitivo. Con riferimento a tale atto impositivo, la società ISSV è stata ammessa alla rateizzazione in 16 rate trimestrali, ma ha omesso il versamento della rata n. 14 con scadenza, prorogata a seguito delle disposizioni in tema di emergenza Covid 19 al 16.9.2020, con conseguente decadenza dal beneficio della rateizzazione ex art. 15 -ter, comma 2, d.P.R. n. 602 del 1973. L'Agenzia delle Entrate, pertanto, in data 25.3.2021, ha avviato il procedimento di riscossione mediante notifica dell'atto di intimazione n.TK5IPAU00015/2021.

L'appellante lamenta che il T.A.R., seguendo la tesi della ricorrente, ha ritenuto che la società ISSV avesse mantenuto i requisiti per la partecipazione alla procedura di gara per aver contestato l'atto di intimazione, sebbene sia noto come lo stesso appartenga alla fase di riscossione e non incida sulla definitività dell'accertamento e, quindi, sulla perdita del requisito integrato dalla consolidata non contestazione dell'avviso di accertamento e dal successivo omesso pagamento della rateizzazione cui si è stati ammessi. Per la Cosmopol il fatto che, a seguito della decadenza dalla rateizzazione dell'avviso di accertamento, sia stato adottato un atto di intimazione, non esclude, ma conferma, la definitività dell'accertamento che rappresenta una causa di esclusione di cui all'art. 80, comma 4, d.lgs. n. 50 del 2016.

Secondo l'esponente, la sentenza di primo grado avrebbe del tutto erroneamente dichiarato che la società ISSV, avendo contestato (con ricorso dinanzi alla Commissione Tributaria di Roma avverso l'atto di intimazione notificato dall'Agenzia delle Entrate) che tale ultimo atto non era stato preceduto dalla notifica di una cartella di pagamento, ha denunciato vizi

inerenti l'intera procedura di riscossione e non anche il mero vizio proprio dell'atto di intimazione, mentre sarebbe pacifico che l'avviso di accertamento non è stato contestato, come pure il provvedimento di decadenza dalla rateizzazione concessa.

10. Con il secondo mezzo, l'appellante denuncia l'errore della sentenza impugnata nella parte in cui si è sostenuto che le certificazioni di regolarità tributaria rilasciate dall'Agenzia delle Entrate vincolano le stazioni appaltanti, omettendo di considerare che sussiste il potere – dovere del giudice amministrativo di dichiarare illegittimo o comunque di disapplicare il certificato di regolarità fiscale rilasciato dall'Agenzia delle Entrate, essendo in contrasto con le disposizioni riguardanti la definitività del debito tributario a seguito di omessa impugnazione dell'avviso di accertamento.

11. I suddetti motivi, in quanto inerenti alla medesima questione, vanno trattati congiuntamente.

11.1. Le critiche non possono trovare accoglimento.

Il Collegio condivide le conclusioni a cui è giunta questa Sezione con ordinanza cautelare n. 6060 del 2022, in ordine al principio, condiviso della dottrina più attenta e dalla giurisprudenza prevalente, che afferma la novazione del debito tributario a seguito dell'accoglimento dell'istanza di rateizzazione presentata dal contribuente (nella specie la società ISSV) con riferimento ad un carico tributario portato in un atto impositivo, che si assume essere divenuto definitivo per omessa impugnazione.

L'Adunanza Plenaria, con sentenza n. 15 del 2013, ha precisato che *“la rateizzazione si traduce in un beneficio che, una volta accordato, comporta la sostituzione del debito originario con uno diverso, secondo un meccanismo di stampo estintivo – costitutivo che dà luogo a una novazione dell'obbligazione originaria. L'ammissione alla rateizzazione, rimodulando la scadenza dei debiti tributari e differendone l'esigibilità, implica quindi la sostituzione dell'originaria obbligazione a seguito dell'insorgenza di un nuovo rapporto obbligatorio secondo i canoni della novazione oggettiva di cui agli artt. 1230 e seguenti del codice civile. Il risultato è la nascita di una nuova obbligazione tributaria,*

caratterizzata da un preciso piano di ammortamento e soggetta a una specifica disciplina per il caso di mancato pagamento delle rate”.

La rateizzazione, rimodulando la scadenza dei debiti tributari e differendone l'esigibilità, cancella l'originario inadempimento dei destinatari degli atti impositivi e consente a questi ultimi di presentarsi alle procedure di evidenza pubblica gravati di un nuovo debito tributario non ancora scaduto ed esigibile, sfuggendo alla causa di esclusione di cui all'art. 80, comma 4, del d.lgs. n. 50 del 2016.

11.2. Nella fattispecie, come precisato nell'ordinanza cautelare n. 6060 del 2022, il debito di cui all'avviso di accertamento si è estinto, atteso che la rateizzazione (come si è detto) si traduce in un beneficio che, una volta accordato, comporta la sostituzione del debito originario con uno diverso, secondo un meccanismo di stampo estintivo – costitutivo che ha dato la stura a una novazione dell'obbligazione originaria. Stante l'estinzione del debito, non può predicarsi la definitività dell'avviso di accertamento che lo rappresenti, in ragione dell'omessa impugnazione.

La giurisprudenza di questo Consiglio ha, in più occasioni, chiarito che: *“Nelle gare pubbliche il requisito di regolarità fiscale può dirsi sussistente qualora, prima del decorso del termine per la presentazione della domanda di partecipazione alla gara di appalto, l'istanza di rateizzazione sia stata accolta con l'adozione del relativo provvedimento costitutivo, proprio in ragione del fatto che la rateizzazione del debito tributario del partecipante alla procedura selettiva si traduce in un beneficio che, una volta accordato, comporta la sostituzione del debito originario con uno diverso, con novazione dell'obbligazione originaria e nascita di una nuova obbligazione tributaria”* (Cons. Stato, n. 4382 del 2014; Cons. Stato, n. 6001 del 2018).

11.3. Sotto un altro profilo, non meno rilevante, va condiviso l'approdo argomentativo della citata ordinanza n. 6060 del 2022, nella parte in cui, al fine di sostenere la correttezza del certificato di regolarità fiscale, evidenzia l'irritualità del procedimento di riscossione, azionato dall'Ufficio a seguito

della decadenza del beneficio della rateizzazione, atteso che l'intimazione di pagamento non è stata proceduta dalla notifica di una cartella esattoriale.

A tale riguardo, va rammentato l'indirizzo sostenuto dalla giurisprudenza di legittimità, secondo cui: *“In tema di riscossione delle imposte, atteso che la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza procedimentale di determinati atti, con le relative notificazioni, allo scopo di rendere possibile un efficace esercizio del diritto di difesa del destinatario, l'omissione della notifica di un atto presupposto costituisce un vizio procedurale che comporta la nullità dell'atto consequenziale notificato”* (Corte di Cassazione, Sez. Unite, 15 aprile 2021 n. 10012).

Nella specie, la sequenza procedimentale del procedimento di formazione della pretesa tributaria nell'ambito del procedimento di riscossione non è stata rispettata, atteso che, ai sensi dell'art. 15 ter, comma 2, del d.P.R. n. 602 del 1973, l'Ufficio, a seguito della decadenza dal beneficio della rateizzazione, avrebbe dovuto provvedere all'iscrizione a ruolo della pretesa fiscale a titolo di imposta, interessi e sanzioni e, successivamente, effettuare la notifica della cartella di pagamento.

Come precisato nell'ordinanza cautelare citata: *“il requisito della definitività dell'accertamento- avuto riguardo nell'ipotesi di specie all'avvenuta contestazione con il ricorso alla C.T.P. non solo della violazione dell'art. 15 ter, comma 2, d.P.R. n. 602 del 1973, per mancata iscrizione a ruolo e notifica della cartella di pagamento, ma anche della stessa decadenza dal beneficio della rateizzazione – non ricorra quando la definizione concreta del rapporto tributario è ancora esposta all'oppugnabilità o alla negazione giudiziale e, dunque, non ha raggiunto un livello di sicurezza tale per cui l'aspirante concorrente sia da presumere senz'altro inaffidabile e da estromettere: vale a dire, o quando siano ancora pendenti i termini per la presentazione di una contestazione giudiziale o, in caso di avvenuta impugnazione, laddove la pronuncia giurisdizionale non sia ancora passata in giudicato”*.

Orbene, non è contestato che la società ISSV si è premurata di proporre impugnazione avverso l'intimazione di pagamento (e la controversia è stata

definita con la sentenza della C.T.P. di Roma n. 11911/2022, che ha accolto parzialmente il ricorso), lamentando che la predetta intimazione è stata emessa senza che si sia provveduto alla notifica della cartella di pagamento necessariamente presupposta, con la conseguenza che, in difetto di tale notifica, non si può ritenere sussistente una violazione grave ‘definitivamente accertata’ degli obblighi tributari.

Invero, il requisito di regolarità fiscale viene meno solo dinanzi a debiti maturati per imposte e tasse che siano certi, scaduti ed esigibili. Il ‘nuovo debito’, inerente alle somme indicate nell’atto di intimazione, che, come si è detto, è stata impugnata dinanzi al giudice tributario, non è esigibile, posto che tale esigibilità sarebbe configurabile solo a seguito di iscrizione a ruolo e alla notifica della relativa cartella di pagamento; circostanze di fatto e di diritto, queste, che non risultano essersi verificate.

Questa Sezione ha chiarito che il requisito di definitività dell’accertamento, alla stregua del richiamato art. 80, comma 4, del d.lgs. n. 50 del 2016, non ricorre quando la definizione concreta del rapporto tributario è ancora esposta all’oppugnabilità o alla negazione giudiziale e, dunque, non ha raggiunto un livello di sicurezza tale per cui l’aspirante concorrente sia da presumere senz’altro inaffidabile e da estromettere: vale a dire, o quanto siano ancora pendenti i termini per la presentazione di una contestazione giurisdizionale o, in caso di avvenuta impugnazione, laddove la pronuncia giurisdizionale non sia ancora passata in giudicato (*ex multis*, Cons. Stato, n. 2279 del 2019; Cons. Stato, n. 3421 del 2016; Cons. Stato, n. 2213 del 2010).

11.4. Il Collegio, pertanto, ritiene che i certificati di regolarità fiscale siano stati correttamente rilasciati dall’Agenzia delle Entrate, dovendosi rammentare che, al fine di verificare la regolarità fiscale (art. 80 d.lgs. n. 50 del 2016), gli accertamenti compiuti dall’Agenzia delle Entrate vincolano le stazioni appaltanti al giudizio tecnico formulato dal predetto ente certificante: in più occasioni, infatti, è stato osservato che l’esistenza dell’inadempimento tributario rientra nelle competenze degli enti certificanti, le cui attestazioni

non possono essere sindacate dalla stazione appaltante nel corso della procedura di gara (Cons. Stato, n. 2682 del 2013).

11.5. Quanto alle denuncia introdotta con il ricorso originario relativa al fatto che l'aggiudicataria ISSV versava in situazione di irregolarità fiscale già accertata nell'ambito di altra gara in cui era stata disposta l'esclusione dalla Procura della Repubblica presso il Tribunale di Siracusa, quale amministrazione appaltante, va rammentato che, secondo il prevalente orientamento giurisprudenziale, una precedente espulsione da una gara pubblica per irregolarità fiscale non può assumere rilievo, quale motivo di esclusione, in termini di grave illecito professionale e, quindi, di circostanza da dichiarare, posto che, diversamente opinando *“si realizzerebbe un'infinita protrazione di efficacia, ‘a strascico’, delle violazioni relative all'obbligo di pagamento di debiti per imposte e tasse”* (Cons. Stato, n. 6490 del 2019), laddove tale causa di esclusione si riferisce e si conclude all'interno della procedura di gara in cui è maturata, senza contare che tale irregolarità fiscale, nella vicenda in esame, ormai risulta priva del carattere dell'attualità, per le ragioni sopra ampiamente illustrate. Come il Tribunale adito ha avuto necessità di precisare, la società ISSV aveva comunque provveduto a dichiarare l'esistenza di una violazione relativa agli obblighi di pagamento delle imposte, affermando come la stessa non poteva dirsi definitivamente accertata, poiché non ancora notificata nelle sue specifiche di dettaglio.

12. In definitiva, l'appello va respinto.

Le ragioni della decisione e la peculiarità della vicenda processuale giustificano la compensazione integrale delle spese di lite del presente grado di giudizio.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta), definitivamente pronunciando sull'appello, come in epigrafe proposto, lo respinge.

Compensa integralmente tra le parti le spese del presente grado di giudizio.

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

Così deciso, in Roma, nella camera di consiglio del giorno 9 febbraio 2023

con l'intervento dei magistrati:

Paolo Giovanni Nicolo' Lotti, Presidente

Angela Rotondano, Consigliere

Anna Bottiglieri, Consigliere

Giorgio Manca, Consigliere

Annamaria Fasano, Consigliere, Estensore

L'ESTENSORE

Annamaria Fasano

IL PRESIDENTE

Paolo Giovanni Nicolo' Lotti

IL SEGRETARIO