

Osservanza degli obblighi fiscali

Autore: Lazzini Sonia

In: Diritto civile e commerciale

Un' impresa deve essere in regola con gli obblighi fiscali fin dal momento di presentazione della domanda di partecipazione, sicchè deve esservi necessaria coincidenza cronologica tra correttezza fiscale e partecipazione alla gara, con irrilevanza a tali fini di ogni adempimento tardivo della obbligazione, anche se riconducibile al momento della scadenza del termine del pagamento, attraverso, per esempio, il meccanismo dell'accreditamento con valuta retroattiva

Il rispetto della normativa fiscale, quale requisito della partecipazione alle gare (così come, per esempio, l'adempimento dei doveri previdenziali e assistenziali) è un interesse anche esso ritenuto primario dalla legge, ai fini della individuazione del miglior contraente, compresente unitamente agli altri interessi primari e secondari

Il Consiglio di Stato con la decisione numero 8215 del 27 dicembre 2004 ci offre alcuni importanti insegnamenti in tema di regolarità fiscale.

< La correttezza fiscale deve pertanto storicamente e attualmente esistere al momento della partecipazione alla gara, ed essere verificabile con esclusivo riferimento a tale momento.

Infatti, l'adempimento o inadempimento esiste o non esiste, quale condotta puntuale, ad un certo momento; allo stesso modo, la regolarità fiscale, ritenuta suscettibile di accertamento, quale requisito di affidabilità soggettiva della impresa che voglia partecipare alla gara, è un elemento di fatto accertabile solo con riferimento a quel momento, con insuscettibilità di dimostrazione postuma e fittizia di ciò che non è stato.

Utilizzando in maniera simmetrica e contraria il brocardo "quod factum est, infectum fieri nequit", non

può ritenersi realizzato quel requisito di regolarità negli adempimenti, che era smentito in fatto dalla irregolarità e dall'inadempimento, al momento rilevante per la legge (quello della volontà di prendere parte, nel senso di partem capere, alla gara); né può valere a sovvertire il giudizio negativo un fatto o atto che, come un condono fiscale, sia eccezionalmente ammesso dalla legge (n.289/2002), e che per definizione sopravviene alla irregolarità, e in ogni caso è successivo sia al momento di certificazione (negativa perché di irregolarità) della amministrazione tributaria, che al momento di partecipazione.>

Ma non solo. Vi sarebbe violazione della par condicio...

< D'altronde, a ritenere legittima una acquisizione tardiva, successiva al momento della partecipazione, con efficacia retroattiva, ne deriverebbe la modifica della natura del requisito di partecipazione, che si trasformerebbe in requisito per la stipulazione; si consentirebbe una violazione del principio della parità di condizione tra i concorrenti, in quanto il soggetto, dapprima non in regola con gli adempimenti di legge, potrebbe sanare ex post la propria situazione di irregolarità, con evidente disparità di trattamento nei confronti delle imprese che, in conformità della legge, avevano adempiuto agli obblighi fiscali prima di produrre domanda per partecipare alla gara.>

a cura di*****j

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 Quarta) ha pronunciato la seguente

DECISIONE

Sul ricorso n.r.g. 4530/2004, proposto in appello da ***** SCARL, in persona del l.r.p.t., sia in proprio che in qualità di capogruppo mandataria dell'ATI con *****- Servizi di ristorazione srl, ***** scarl e ***** Spa, rappresentata e difesa dagli avvocati *****, con domicilio eletto in Roma alla via Principessa Clotilde n.2 presso l'avv. *****, appellante,

contro

Ministero della Difesa, in persona del Ministro p.t., rappresentato e difeso dalla Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici ope legis domicilia in Roma alla via dei Portoghesi n.12,

e nei confronti di

***** Service P. ***** srl, in persona del l.r.p.t., non co

stituita,

***** soc. coop. a r.l., in persona del l.r.p.t., non costituita,

***** spa, in proprio e in qualità di capogruppo mandataria della costituenda ATI con ***** srl, ***** sud spa, ***** srl, ***** spa, S.I.R. Scarl, ***** spa, ***** srl, ***** Ristorazione srl, in persona del l.r.p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e ***** , con domicilio eletto presso l'avv. ***** D'***** , in Roma alla via Crescenzo n.2, appellante incidentale,

e di

***** Ristorazione spa, in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e ***** , con domicilio eletto in Roma, via Celimontana n.38,

Sul ricorso n.r.g. 5689/2004, proposto in appello da

***** spa, in proprio e in qualità di capogruppo mandataria della costituenda ATI con ***** srl, ***** sud spa, ***** srl, ***** spa, S.I.R. Scarl, ***** spa, ***** srl, ***** Ristorazione srl, in persona del l.r.p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e ***** , con domicilio eletto presso l'avv. ***** D'***** , in Roma alla via Crescenzo n.2, appellante,

contro

Ministero della Difesa, in persona del Ministro p.t., rappresentato e difeso dalla Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici ope legis domicilia in Roma alla via dei Portoghesi n.12,

e nei confronti di

***** Service P. ***** srl, in persona del l.r.p.t., non co

stituita,

***** soc. coop. a r.l., in persona del l.r.p.t., non costituita,

***** SCARL, in persona del l.r.p.t., sia in proprio che in qualità di capogruppo mandataria dell'ATI con *****- Servizi di ristorazione srl, ***** scarl e ***** Spa, rappresentata e difesa dagli avvocati ***** , ***** , con domicilio eletto in Roma alla via Principessa Clotilde n.2 presso l'avv. ***** ,

e di

***** Ristorazione spa, in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati

***** e *****, con domicilio eletto in Roma, via Celimontana n.38,

Sul ricorso n.r.g. 5907/2004, proposto in appello da Ministero della Difesa, in persona del Ministro p.t., rappresentato e difeso dalla Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici ope legis domicilia in Roma alla via dei Portoghesi n.12, appellante,

contro

***** spa, in proprio e in qualità di capogruppo mandataria della costituenda ATI con ***** srl, ***** sud spa, ***** srl, ***** spa, S.I.R. Scarl, ***** spa, ***** srl, ***** Ristorazione srl, in persona del l.r.p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e *****, con domicilio eletto presso l'avv. ***** D'*****, in Roma alla via Crescenzo n.2,

e nei confronti di

***** Ristorazione spa, in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e *****, con domicilio eletto in Roma, via Celimontana n.38,

e di

***** Service P. ***** srl, in persona del l.r.p.t., non co

stituita,

***** soc. coop. a r.l., in persona del l.r.p.t., non costituita,

***** SCARL, in persona del l.r.p.t., sia in proprio che in qualità di capogruppo mandataria dell'ATI con *****- Servizi di ristorazione srl, ***** scarl e ***** Spa, rappresentata e difesa dagli avvocati ***** , ***** , con domicilio eletto in Roma alla via Principessa Clotilde n.2 presso l'avv. ***** ,

Sul ricorso n.r.g. 6106/2004, proposto in appello da ***** Ristorazione spa, in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e ***** , con domicilio eletto in Roma, via Celimontana n.38, appellante,

contro

Ministero della Difesa, in persona del Ministro p.t., rappresentato e difeso dalla Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici ope legis domicilia in Roma alla via dei Portoghesi n.12,

e nei confronti di

***** Service P. ***** srl, in persona del l.r.p.t., non co

stituita,

***** soc. coop. a r.l., in persona del l.r.p.t., non costituita,

***** SCARL, in persona del l.r.p.t., sia in proprio che in qualità di capogruppo mandataria dell'ATI con *****- Servizi di ristorazione srl, ***** scarl e ***** Spa, rappresentata e difesa dagli avvocati *****, *****, con domicilio eletto in Roma alla via Principessa Clotilde n.2 presso l'avv. *****,

e di

***** spa, in proprio e in qualità di capogruppo mandataria della costituenda ATI con ***** srl, ***** sud spa, ***** srl, ***** spa, S.I.R. Scarl, ***** spa, ***** srl, ***** Ristorazione srl, in persona del l.r.p.t., rappresentata e difesa dagli avvocati ***** e *****, con domicilio eletto presso l'avv. ***** D'*****, in Roma alla via Crescenzo n.2,

tutti, per l'annullamento

della sentenza n.3850/2004 (dispositivo n.181/2004) depositata in data 6 maggio 2004 con la quale il TAR Lazio, sezione I bis, ha accolto il ricorso proposto da ***** spa, in proprio e quale capogruppo della mandataria costituenda Ati su indicata, per l'annullamento dei provvedimenti di esclusione delle ricorrenti dalla gara a licitazione privata ristretta accelerata in ambito UE per appalto i servizi di vettovagliamento, nelle tre forme della ristorazione, catering completo e catering veicolato, presso enti, distaccamenti e reparti del Ministero della Difesa dislocati sul territorio nazionale, dei verbali di gara e dei provvedimenti di aggiudicazione provvisoria e definitiva.

Visti i ricorsi in appello
con i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio e
di appello incidentale;

Viste le memorie prodotte dalle parti a sostegno delle rispettive difese;

Visto il Dispositivo di sentenza n. 463/04;

Relatore alla udienza pubblica del 2 novembre 2004 il Consigliere *****;

Uditi gli avvocati *****, *****, *****, *****, ***** e l'Avv. dello Stato
*****;

Ritenuto in fatto e considerato in diritto quanto segue;

FATTO

La ricorrente in primo grado, premettendo di avere partecipato alla gara per licitazione privata su indicata in epigrafe, ed essendo stata esclusa dalla stessa per i lotti dal n.2 al n.16 per presunte irregolarità dell'offerta tecnica, ricorreva una prima volta al T.A.R. del Lazio (ricorso r.g.3951/2003) ed otteneva l'accoglimento del ricorso con conseguente riammissione ed aggiudicazione a suo favore dei lotti 10,14,15,16.

Nella seduta del

4 dicembre 2003 la Commissione decideva di escludere dalla gara ben 19 imprese per irregolarità di carattere fiscale e/o contributivo, in applicazione dell'art. 12 D.Lgs.157/1995.

Tra queste imprese escluse, risultavano anche alcune tra le mandanti del raggruppamento aggiudicatario, ritenute non in regola con il pagamento delle imposte (***** sud spa, *****à ***** scarl, *****, Ristorazione srl), e pertanto veniva proposto ricorso avverso tali atti di esclusione, deciso con la impugnata sentenza.

Con la suddetta pronuncia, n.3850/2004, il giudice di primo grado in parte dichiarava la inammissibilità del ricorso per carenza di interesse, con riguardo al lotto n.1 (aggiudicazione a favore dell'ATI *****-*****); per il resto accoglieva il ricorso, sulla base della sostanziale regolarità degli adempimenti fiscali delle partecipanti; respingeva la domanda di risarcimento del danno ulteriore.

Il giudice di primo grado aveva esaminato la documentazione riguardante nell'ordine la ***** su spa, la ***** Ristorazione srl, la ***** Società *****; in un primo momento aveva appreso dai documenti dell'amministrazione finanziaria che esistevano irregolarità e pendenze tributarie per tali società mandanti; in un secondo momento, a giudizio già instaurato, rilevava che dall'esame dei documenti risultava che per la ***** la Agenzia delle Entrate di Firenze attestava che "alla data del 10.1.2003 esisteva iscrizione a ruolo anno 99... e che tale iscrizione è stata annullata...; per la ***** Ristorazione srl, la agenzia delle entrate di Palermo attestava che ".. a seguito di revisione...è risultato che la suddetta società è in regola con gli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse..."; con riguardo alla ***** sud spa, la agenzia delle entrate di Napoli attestava che "...alla data del 9.1.2003... era ed è in regola con gli obblighi fiscali".

Pertanto, veniva accolto il ricorso proposto avverso l'annullamento della esclusione dalla gara, sulla base dell'erroneo presupposto della irregolarità con gli adempimenti fiscali.

Veniva rigettata la domanda di risarcimento del danno, sia per la assenza della dimostrazione di ulteriori danni, sia in quanto la reintegrata posizione partecipativa ottenuta con l'accoglimento dell'appello, costituisce una reintegrazione avvenuta in forma specifica.

Avverso tale sentenza (e prima ancora avverso il solo dispositivo n.181/04) ricorre in appello la ***** scrl (appello n.r.g.4530/04), che deduce in sostanza la ingiustizia della sentenza, che ha annullato la esclusione della ATI ***** , sulla base di certificazioni ulteriori, rispetto a quelle iniziali, rilasciate dagli uffici finanziari di Napoli, Palermo e Firenze, che però erano di gran lunga posteriori rispetto sia alla richiesta di partecipare alla gara che alla conclusione della stessa.

Si deduce che alla aggiudicataria ***** difettesse il requisito della regolarità fiscale e contributiva, anche alla data del 27 febbraio 2004, anche perché in punto di fatto è pacifico fra le parti che la sanatoria derivante dal c.d. condono fiscale di cui all'art. 15 L.289/2002 si è perfezionata solo successivamente alla presentazione dell'offerta.

Sia per la ***** sud spa, sia per la ***** coop. (iscrizione fino alla data dell'ottobre 2003), che per la ***** Ristorazione spa ("revisione della documentazione in possesso"), risulta dalle note delle agenzie delle entrate nn.2003/88952, 57240/2003 del 20.6.2003, 136791 del 24.11.2003 e 93470/2003 del 3.12.2003, la irregolarità della posizione fiscale.

Per costante giurisprudenza, i requisiti di ammissione alla gara devono inderogabilmente sussistere, in ossequio al principio di parità di trattamento e per esigenze di certezza del diritto, al momento della presentazione delle offerte, e non già al momento della aggiudicazione.

Con atto notificato in data 13-14 maggio 2004 sono stati dedotti motivi aggiunti in appello, con i quali sostanzialmente si ribadisce la irregolarità fiscale delle componenti l'ATI ***** , al momento di presentazione della offerta, e la regolarizzazione solo successivamente all'intervento del condono fiscale.

Si è costituita in giudizio la ***** Ristorazione spa, che si associa alle richieste dell'appellante.

Con memoria di costituzione e appello incidentale la ***** spa ha chiesto il rigetto dell'appello perché infondato, reiterando i motivi di primo grado ritenuto assorbiti (in sostanza violazione dell'art. 16 D.Lgs.157/1995 e dell'art. 7 L.241/90), e proposto domanda di appello incidentale per il risarcimento dei danni, respinta in primo grado.

Il Ministero della Difesa non si è costituito.

Con l'atto di appello n.r.g.5689/2004 la ***** spa ha proposto appello avverso la medesima sentenza, per accertare e dichiarare il diritto delle società della stessa ATI allo svolgimento immediato del relativo servizio, per un congruo periodo contrattuale o in subordine per il risarcimento dei danni subiti in conseguenza della illegittima esclusione dalla gara, da quantificarsi o in via equitativa o nella misura del 10% dell'offerta presentata.

Si è costituita la ***** scarl, che chiede dichiararsi la inammissibilità, improcedibilità e comunque il rigetto dell'appello.

Con il ricorso in appello r.g.n.5907/2004 il Ministero della Difesa impugna la medesima sentenza n.3850/2004, ribadendo la legittimità del suo operato, consistente nella esclusione, nel verbale del 4 dicembre 2003, delle imprese non in regola con gli obblighi contributivi e fiscali.

In relazione alla ***** la agenzia delle entrate di Firenze 1 aveva fatto presente, in data 20.06.2003, che era pendente a ruolo una somma (lire 17.395,65) per l'anno 1999. Solo successivamente veniva presentata istanza di condono.

Per la ***** Ristorazione srl, nonostante il certificato di avvenuta regolarità (regolarizzazione) del 27.2.2004 della agenzia di Palermo 3, risulta che la impresa aveva presentato istanza di condono in data 3.6.2003. Viene confermata la esistenza di pendenze successivamente alla data di presentazione della domanda di partecipazione (risalente al 14.01.2003).

In particolare, dalla nota della Agenzia delle entrate di Palermo 3, prot.n. 21310 del 19/3/2004, risulta che vi era stata una prima certificazione, in data 14/1/2003, dalla quale emergevano carichi pendenti fiscali per la ***** Ristorazione; successivamente, in data 23/1/2004, veniva certificata la inesistenza di carichi pendenti, a causa della operata sanatoria.

Anche per la ***** spa risultavano carichi pendenti, eliminati dalla definizione della istanza di condono ex L.289/2002. Il Ministero appellante deduce anche la tardività del ricorso di primo grado, relativamente ai lotti 9-11-13, in quanto nella seduta del 3.10.2003 era presente l'avvocato *****, mandatario della ricorrente (il ricorso è stato notificato in data 17.12.2003).

Con atto di appello n.r.g. 6106/2004 la ***** Ristorazione spa, interessata esclusivamente al lotto 10, relativo al catering veicolato, deduce la erroneità della impugnata sentenza, in base alla sostanziale considerazione della irregolarità della posizione fiscale della ***** spa (nota de 3.12.2003), della ***** (nota del 20.6.2003), e della ***** Ristorazione srl (nota del 10.11.2003, dalla quale risultava la presentazione del condono in data 3.6.2003, successivamente alla presentazione della offerta).

Tali certificazioni non sarebbero superate dalle successive attestazioni (note del 26.2.2004 per la *****, del 27.2.2004 per la *****, e del 27.2.2004 per la *****), dalle quali risulterebbe una situazione di regolarità, mentre la condizione di irregolarità può desumersi con certezza alla data del 3.3.2003, momento di presentazione dell'offerta.

Con ordinanze in sede cautelare ai sensi dell'art. 23 bis L.1034/1971 questa Sezione del Consiglio di Stato, in data 6 luglio 2004 accoglieva la istanza cautelare, sospendeva la sentenza impugnata e fissava per il merito la udienza pubblica del 2 novembre 2004.

Alla udienza pubblica del 2 novembre 2004 le cause, previa discussione, sono state trattenute in decisione.

DIRITTO

1. Trattandosi di appelli rivolti verso la medesima sentenza, le cause vanno riunite di ufficio ai sensi dell'art. 335 c.p.c..

Gli appelli del Ministero della Difesa, nonché quelli di ***** scarl e di ***** Ristorazione srl sono diretti verso i capi della sentenza che riguardano l'accoglimento della domanda di annullamento degli atti impugnati in primo grado; l'appello di ***** spa riguarda il capo relativo al rigetto della domanda di risarcimento del danno.

2. La problematica sottoposta alla attenzione di questa Sezione riguarda la illegittimità della esclusione della ATI, le cui componenti non siano risultate in regola con gli adempimenti fiscali, e il significato da attribuire alla posizione di regolarità delle imprese che abbiano presentato istanza di condono fiscale.

Le lettere d) ed e) dell'art. 12 D.Lgs.157/1995 (Attuazione della direttiva 92/50/CEE in materia di appalti di pubblici servizi), come sostituito dall'art. 10 D.Lgs.n.65/2000, stabiliscono che "...sono esclusi dalla partecipazione alle gare i concorrenti:

che non sono in regola con gli obblighi relativi al pagamento dei contributi previdenziali e assistenziali a favore dei lavoratori, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui sono stabiliti;

che non sono in regola con gli obblighi relativi al pagamento delle imposte e delle tasse, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui sono stabiliti".

La norma comunitaria alla quale l'art. 12 su citato ha dato attuazione è rappresentata dall'art. 29 Dir. CEE 92/50 del 18.6.1992, che stabilisce (primo comma, lett. e) ed f)), che "Può venir escluso dalla partecipazione ad un appalto qualunque prestatore di servizi il quale:

non abbia adempiuto obblighi riguardanti il pagamento dei contributi di sicurezza sociale conformante alle disposizioni legislative del Paese in cui è stabilito o di quello dell'amministrazione;

non abbia adempiuto obblighi tributari conformemente alle disposizioni legislative del Paese dell'amministrazione".

La Direttiva consente la esclusione dalla gara per il soggetto "che non abbia adempiuto" ad obblighi tributari (e di sicurezza sociale).

L'art. 12 D.Lgs.157/1995 utilizza la diversa espressione del soggetto "che non sia in regola" con gli obblighi relativi al pagamento dei contributi previdenziali o assistenziali, così come al pagamento di obblighi derivanti da imposte e tasse.

Deve in primo luogo accertarsi se al concetto di "regolarità fiscale e/o contributiva" debba attribuirsi la coincidenza con la nozione di "adempimento agli obblighi di pagamento", e se la irregolarità, al contrario, coincida con l'inadempimento in senso stretto.

In primo luogo, deve osservarsi che la nozione di regolarità che in genere attiene alla categoria degli atti, (per esempio, art. 617 c.p.c. come vizio meno grave, che esclude o ricomprende la nullità degli atti), piuttosto che a quella dei comportamenti; la regolarità, inoltre, se riferita ai comportamenti per esempio, art. 1 L.Fallimentare, indica un criterio di normalità, e non la puntualità ed esattezza degli adempimenti, collegata agli adempimenti tributari deve intendersi riferita alle obbligazioni tributarie in genere.

E' vero però che, nei rapporti tributari, il concetto di adempimento e di obbligazione è ben più ampio dei meri doveri di pagamento. Basti pensare ai doveri procedurali, di tenuta di scritture contabili o di dichiarazione del contribuente.

Va chiarito che, ad opinione del Collegio, a parte le diversità semantiche (regolarità con gli obblighi di pagamento tributari e situazione di non inadempimento di obblighi tributari), la normativa nazionale e quella comunitaria esprimono il medesimo concetto.

Non si ravvede, dal punto di vista letterale, quel contrasto riscontrato dal TAR Lazio, sezione I, nella ordinanza n.3606 del 1 aprile 2004, di rimessione alla Corte di Giustizia della Comunità.

Ai fini della risoluzione della presente controversia va soltanto accertato se la nozione di regolarità (ai fini della partecipazione alle gare), può essere estesa fino al punto da ritenerla concretata (partendo da una certificata irregolarità nella fase iniziale di partecipazione), anche solo in un secondo momento, a seguito di sanatoria a mezzo di condono c.d. tombale, eccezionalmente previsto con legge, e effettuato prima della fase di stipulazione del contratto con la amministrazione pubblica.

Premesse tali puntualizzazioni, ai fini della presente controversia va compreso il senso (la ratio legis) della normativa sia nazionale che comunitaria che, ai fini del possesso dei requisiti per partecipare alle gare, pretende, ai fini della affidabilità dell'impresa e quale requisito di qualificazione, una certa correttezza nei rapporti tributari da parte del potenziale concorrente.

Con riguardo, più specificamente al pagamento degli obblighi tributari di imposte e tasse, deve chiedersi se, oltre colui che ha provveduto al pagamento, sia anche in regola, e compatibile con la normativa nazionale e (con la direttiva) comunitaria, colui che, in base alle norme previste dall'ordinamento nazionale dello Stato di appartenenza, sia ammesso ad una regolarizzazione postuma delle proprie pendenze fiscali e/o contributive, che sarebbe idonea, come tale, ad assumere una valenza retroattiva, ovvero a reintegrare, ora per allora, quella posizione di regolarità fiscale e/o contributiva contemplata

dall'art. 12 D.Lgs.157/1995.

Occorre pertanto verificare se il concetto di regolarità consente un ampliamento tale da estendersi altresì alla regolarizzazione postuma, ammessa nell'ambito dell'ordinamento tributario dalle disposizioni di carattere fiscale dagli artt. 6-17 della L.289/2002.

In particolare, l'art. 15 L.289/2002 prevede che "Gli avvisi di accertamento per i quali...non sono ancora spirati i termini per la proposizione del ricorso,..., non è ancora intervenuta la definizione, non è stato notificato avviso di accertamento...possono essere definiti secondo le modalità....La definizione degli avvisi... si perfeziona mediante il pagamento".

I pagamenti devono essere effettuati entro una certa data.

Il comma 7 stabilisce che il perfezionamento della definizione comporta la esclusione ad ogni effetto della punibilità per i reati tributari. E' altresì esclusa la applicazione delle sanzioni accessorie di tipo penale.

Il comma 8 prevede la sospensione dei termini per la proposizione dei ricorsi per gli avvisi di accertamento.

Dalla normativa in tema di condono fiscale, secondo la ***** spa, ricorrente in primo grado, si desumerebbe la possibilità dell'accertamento del requisito di regolarità, con riferimento ad una data successiva, rispetto al momento di partecipazione alla gara.

Secondo le appellanti ***** scarl e ***** Ristorazione spa, nonché secondo il Ministero appellante, la situazione delle imprese mandanti della ATI ***** era di iniziale irregolarità, al momento della partecipazione, e tale situazione non poteva essere sanata da una regolarizzazione successiva a mezzo di condono, pur previsto dalla legge.

Per esempio, basti citare che agli atti prodotti dal Ministero della Difesa esiste la nota della Agenzia delle entrate di Palermo 3, prot.n. 21310 del 19/3/2004, dalla quale risulta che vi era stata una prima certificazione, valida ai fini della partecipazione, in data 14/1/2003, dalla quale emergevano carichi pendenti fiscali per la ***** Ristorazione; successivamente, oramai entrati nella successiva fase di aggiudicazione (ad aggiudicatario già definito), in data 23/1/2004, veniva certificata la inesistenza di carichi pendenti, a causa della operata sanatoria, nell'ottobre 2003, sanatoria successiva alla fase di partecipazione (marzo 2003).

Le medesime situazioni di fatto si verificavano per altre mandanti della Ati ricorrente in primo grado.

Ai fini di una corretta interpretazione, deve osservarsi che i valori e principi di derivazione comunitaria in materia di gare, da un lato la libertà concorrenziale in posizione paritaria tra imprese ("par condicio"), e dall'altro l'interesse alla ammissione di una platea il più estesa possibile di partecipanti ("favor participationis"), in sé considerati, nella loro genericità, non sono decisivi, in quanto comportanti, portati all'estremo, soluzioni contrapposte (in senso restrittivo o ampliativo).

Va peraltro osservato che all'interno della normazione comunitaria, frequenti sono i richiami al requisito di regolarità fiscale e/o contributiva.

Per esempio, sono esclusi dal beneficio di sovvenzioni i richiedenti che, al momento di concessione della sovvenzione, non sono in regola con pagamenti previdenziali o assistenziali o con quelli relativi al pagamento di imposte e tasse (art. 5 lett. d) Regolamento CE 12.12.2002 n.2208/2002 2002).

Il contenuto della "Comunicazione interpretativa della Commissione sul diritto comunitario degli appalti pubblici e le possibilità di integrare aspetti sociali negli appalti pubblici", al punto 1.3.1. (Esclusione di candidati o offerenti per inosservanza di una legislazione sociale), fa riferimento alla esclusione dei candidati che non abbiano adempiuto agli obblighi di sicurezza sociale.

Nelle possibili varianti della realtà, la giurisprudenza del Consiglio di Stato ha affrontato anche la ipotesi dello scollamento tra adempimento e regolarità fiscale (o contributiva) che si verifica quante volte il concorrente, ritenuto non in regola con gli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse, abbia contestato la pretesa fiscale, con lite pendente davanti al giudice tributario.

In tale ipotesi, dovrebbe verificarsi la legittimità di una esclusione dalla gara, per il fatto dell'inadempimento fiscale, di cui si contesta giurisdizionalmente, dinanzi al giudice tributario naturale, la legittimità.

Con riguardo all'accertamento della posizione di irregolarità con gli adempimenti fiscali, la quinta Sezione del Consiglio di Stato, con sentenza n.7836 del 1 dicembre 2003, ha affermato che la proposizione del ricorso avanti alle commissioni tributarie, se anche non sospende di per sé l'obbligo di pagamento della pretesa tributaria, nondimeno impone di escludere che l'obbligo di pagamento possa venire a consolidarsi, e che parallelamente possa ritenersi concretata la causa di esclusione dalla gara.

Il procedimento di affidamento, caratterizzato dalle esigenze di celerità, non può essere condizionato dai ritardi degli uffici giudiziari, sicchè, a prescindere dalla applicabilità o meno anche agli appalti di servizi della regola di cui all'art. 75 DPR 554/1999, sostituito dall'art. 2 comma 1 DPR 412/2000, del criterio della definitività della pretesa tributaria (che ricollega la esclusione dalle gare di appalto per "irregolarità definitivamente accertate rispetto agli obblighi relativi a pagamento di imposte e tasse"), il consolidamento della stessa non può ritenersi verificato, almeno fino alla pronuncia in sede cautelare della sospensiva.

I principi che vengono in evidenza nella specie, richiamati anche dalla giurisprudenza in materia, riguardano la eventuale applicazione dell'art. 75 DPR 554/1999, limitato in senso stretto ai lavori pubblici, che pretende il consolidamento (la definitività) della pretesa tributaria.

L'art. 75 del DPR 554/1999 in materia di gare per lavori pubblici, che pure ha una valenza interpretativa sistematica, stabilisce quali cause di esclusione, una serie di situazioni, per così dire, di non

meritevolezza, di incisione negativa sul rapporto fiduciario e sulla affidabilità morale e professionale dei concorrenti, tra le quali, gli stati di procedure concorsuali (lett. a); l'applicazione di misure di prevenzione (lett.b); il pronunciamento di sentenze penali di condanna anche a seguito di patteggiamento (lett. c); la violazione delle norme in tema di intestazione fiduciaria (lett.d); la commissione di gravi infrazioni in materia di sicurezza e obblighi del datore di lavoro (lett.e); di grave negligenza o malafede nella esecuzione dei lavori (Lett.f); di irregolarità, definitivamente accertate, rispetto agli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui sono stabiliti (lett.g); la falsità di dichiarazioni in merito a requisiti e condizioni, effettuate nell'anno precedente (lett.h).

Ad opinione di questo Collegio,
la irregolarità sanata a mezzo di condono previsto eccezionalmente dalla legge si presenta come completamente diversa dalla impugnazione dell'atto di accertamento, di cui si contesta la legittimità a mezzo di azione giudiziaria.

Pertanto, sono da accogliere gli appelli proposti avverso la impugnata sentenza, relativamente alla qualifica di regolarità della concorrente Ati ***** spa.

Risulta
dal sistema che la regolarità con i pagamenti fiscali (mentre i doveri fiscali sono, come già detto per inciso,
non solo quelli di pagamento, ma anche quelli formali o procedurali, di dichiarazione, di contabilità e così via) è requisito di partecipazione (il cui difetto comporta la esclusione) e non già di stipulazione, aggiudicazione o conclusione del contratto, con le conseguenti valutazioni in ordine al momento in cui tale requisito deve rilevare; dall'altro lato, se ne desume che il definitivo accertamento richiesto fa salve proprio le possibili ipotesi di impugnazione del subito accertamento, nel pieno rispetto del diritto di difesa costituzionalmente garantito.

Da tale orientamento giurisprudenziale la ricorrente in primo grado, Ati ***** spa, conclude che conseguenza possibile dovrebbe essere quella di negare la irregolarità per i soggetti che siano ammessi ad una regolarizzazione postuma, come consentito dalla legge nazionale che, sia pure eccezionalmente, ammetta con valenza ex tunc procedimenti di condono o sanatoria preordinati a realizzare, mediante pagamenti ridotti o agevolati e/o rateizzati, un effettivo anche se postumo, ripristino della regolarità.

La ricorrente in primo grado sosteneva, infatti, sulla base del disposto dell'art. 15 L.289/02, che sospende i termini per la proposizione dei ricorsi tributari e consente la definizione delle pendenze, la possibilità della dimostrazione della regolarità (in realtà la impresa mai si sarebbe trovata in posizione irregolare) in un momento successivo a quello della partecipazione, purchè precedente alla aggiudicazione.

Nella specie, il concorrente, al momento determinante della partecipazione, e quindi di presentazione dell'offerta, non aveva avviato, né aveva manifestato la intenzione di avviare, a termini ancora aperti, un procedimento di regolarizzazione che, come tale avrebbe impedito la esclusione, se specificato nella domanda di partecipazione.

In mancanza di indicazioni contrarie, deve chiedersi se debba essere attribuita, per ipotesi, rilevanza alla contestazione giurisdizionale o amministrativa della pretesa tributaria, soltanto ove specificata al momento e nel corpo della domanda di partecipazione, al necessario fine di impedire il verificarsi di una causa di esclusione.

Parallelamente, anche alla istanza di condono (o alla intenzione di proporla) potrebbe attribuirsi rilevanza soltanto ove la impresa partecipante alla gara, al momento della presentazione della offerta, specificasse la propria intenzione di definire con il condono le pendenze tributarie.

Nella specie non risulta che alcuna specificazione sia intervenuta al proposito all'atto di presentazione dell'offerta, e il rilievo è assorbente.

Pertanto, anche ove si aderisse a tale prospettiva della regolarizzazione postuma, mancherebbe la precisazione al momento della domanda.

Ma vi è molto di più.

E' infatti da negarsi che sia consentito, al fine della valida partecipazione alle gare, fare valere il condono come forma di regolarizzazione successiva con efficacia retroattiva, ed è evidente la differenza rispetto alla contestazione della legittimità degli accertamenti tributari.

La contestazione della pretesa tributaria (giurisdizionale o amministrativa che sia), quale esercizio del diritto di difesa, sottoporrebbe la valutazione della legittimità della esclusione o della ammissione all'esito dell'accertamento sulla pretesa medesima (e in sostanza della regolarità con i rapporti tributari); i lunghi tempi della giustizia hanno fatto ritenere al supremo giudice amministrativo che sia illegittima la esclusione se nel frattempo il giudizio tributario non abbia avuto conclusione (e pertanto diventa decisiva la pronuncia in sede cautelare).

La possibilità della presentazione del condono, come consentito in via eccezionale da leggi ad hoc, al contrario, anche se fosse specificata nella domanda di partecipazione alla gara (nella specie non risulta alcuna specificazione), pone la impresa che se ne voglia avvalere, in una condizione di volontà di prescindere dalla regolarità iniziale (quella che dovrebbe sussistere al momento della partecipazione), che, anche se specificata, e anche se idonea a regolarizzare successivamente la pendenza tributaria, non è però idonea a posteriori a restituire quel requisito di regolarità con gli adempimenti.

Nella specie, tra l'altro, si verte in ipotesi nella quale le imprese hanno dichiarato espressamente, nella fase iniziale, di essere in regola con i doveri tributari, nonostante la effettiva, e poi certificata, presenza di carichi pendenti.

Si vuole cioè dire che la regolarizzazione a mezzo condono (a parte la considerazione che essa sarebbe stata ininfluenza anche nella ipotesi nella quale il partecipante avesse dichiarato di volersene avvalere, o la legge consentisse la presentazione del condono perché ancora aperti i termini) è idonea nell'ambito dell'ordinamento fiscale a raggiungere il suo tipico scopo, che trova la sua ratio in una volontà di clemenza tributaria, con l'effetto di estinzione della pretesa tributaria, definendo le controversie tributarie pendenti e assicurando in forma ridotta la riscossione.

Dall'altro lato, tuttavia, tale definizione dei rapporti non ha valore di rilevanza extra-fiscale, se non specificato nella relativa legge (un riferimento agli effetti extra-fiscali è contenuto solo per la materia penale) e soprattutto non è in grado di eliminare dal mondo del diritto fatti (la avvenuta situazione di irregolarità, il mancato adempimento) già storicamente avvenuti (per il principio secondo cui, ai fini della esclusione ai sensi dell'art. 12 D.Lgs.157/1995, ciò che rileva, per volontà di legge, è la sostanziale commissione di reati di una certa natura,

e quindi della ininfluenza sia dell'abolitio criminis, che delle successive modificazioni in ordine alla disciplina penale dei fatti oggetto dei commessi reati, anche se comportanti la depenalizzazione dei comportamenti in questione, in caso di sentenza di applicazione della pena su richiesta concorde delle parti ex at. 444 c.p.p., si veda Consiglio di Stato, IV, 27 aprile 2004, n.2358).

La abrogazione del reato o la definizione a mezzo condono sono da ritenersi idonei a restituire il requisito di regolarità se essi siano intervenuti prima del momento della partecipazione, di accertamento dei requisiti, sì da degradare a meri fatti storici.

Altro principio che va rispettato in materia è quello secondo il quale l'amministrazione appaltante deve attenersi, per il giudizio di regolarità fiscale, solo agli organi competenti dell'amministrazione tributaria (Consiglio di Stato, V, 3 giugno 2002, n.3061), che nella specie, con riguardo al momento dell'accertamento dei requisiti, avevano certificato situazioni, peraltro non smentite, ma anzi riconosciute, di irregolarità.

Gli articoli 12 D.Lgs.157/1995 e 11 D.Lgs.358/1992 costituiscono, inoltre, per il carattere essenziale dei requisiti richiesti, norme cogenti, alle quali le stazioni appaltanti non potrebbero in alcun modo derogare, se non a costo di violare la par condicio.

Pertanto, la correttezza contributiva e fiscale è richiesta, alla impresa partecipante alla selezione per l'aggiudicazione dell'appalto di servizi, come requisito indispensabile non per la stipulazione del contratto, bensì per la partecipazione alla gara, con la conseguenza che, ai fini della valida partecipazione alla selezione, l'impresa deve essere in regola con tali obblighi fin dalla presentazione della domanda e conservare la correttezza del rapporto per tutto lo svolgimento di essa, restando irrilevante un eventuale

adempimento tardivo della obbligazione tributaria, seppure ricondotto retroattivamente, quanto ad efficacia, al momento della scadenza del termine di pagamento attraverso il meccanismo dell'accreditamento con valuta retroattiva.

Tra le varie possibilità interpretative proposte dal TAR Lazio nella su indicata ordinanza n.3606/2004, potrebbe certamente considerarsi positivamente quella che riconosce al condono la idoneità a sanare i precedenti inadempimenti (dal punto di vista della qualificazione soggettiva dei concorrenti), ma il condono dovrebbe comunque già essere avvenuto in una fase anteriore alla partecipazione.

Pertanto, come detto, sarebbe da ritenersi in regola la impresa che, in situazione di irregolarità nel passato, avesse già, al momento della partecipazione, cononato e sanato le sue posizioni.

E' indiscusso che il requisito di regolarità fiscale è richiesto dalla legge non già ai fini della stipulazione del contratto, ma per la partecipazione alla gara (l'art. 75 D.P.R. 554/1999 su menzionato è rubricato "Esclusione dalla partecipazione alle gare").

La impresa deve pertanto essere in regola con gli obblighi fiscali fin dal momento di presentazione della domanda, sicchè deve esservi necessaria coincidenza cronologica tra correttezza fiscale e partecipazione alla gara, con irrilevanza a tali fini di ogni adempimento tardivo della obbligazione, anche se riconducibile al momento della scadenza del termine del pagamento, attraverso, per esempio, il meccanismo dell'accreditamento con valuta retroattiva.

Tale istituto può rilevare nelle reciproche relazioni di debito e credito tra i soggetti del rapporto tributario, nel senso di consentire, con l'adempimento successivo, di evitare le conseguenze del ritardo, attribuendo al creditore di conseguire i medesimi benefici che avrebbe ottenuto in caso di esatto adempimento.

Anche in diritto civile (e la obbligazione tributaria è riconducibile al modello civilistico) esiste l'istituto della purgazione della mora come estinzione degli effetti della mora, che consegue all'adempimento e alla

attuazione delle eventuali sanzioni per il ritardo (risarcimento del danno, accessori).

Tale finzione giuridica non può però valere a costituire nei confronti della amministrazione appaltante, che non è termine soggettivo della predetta obbligazione, ma che lo è all'interno dei rapporti amministrativi costituiti per l'affidamento dell'appalto, quella correttezza fiscale e contributiva che la legge vuole esista al momento di partecipazione alla gara, come qualificazione soggettiva dell'impresa in termini di rispetto degli obblighi di legge, e quindi come espressione di affidabilità della stessa.

La correttezza fiscale deve pertanto storicamente e attualmente esistere al momento della partecipazione alla gara, ed essere verificabile con esclusivo riferimento a tale momento.

Infatti, l'adempimento o inadempimento esiste o non esiste, quale condotta puntuale, ad un certo momento; allo stesso modo, la regolarità fiscale, ritenuta suscettibile di accertamento, quale requisito di affidabilità soggettiva della impresa che voglia partecipare alla gara, è un elemento di fatto accertabile solo con riferimento a quel momento, con insuscettibilità di dimostrazione postuma e fittizia di ciò che non è stato.

Utilizzando in maniera simmetrica e contraria il brocardo "quod factum est, infectum fieri nequit", non può ritenersi realizzato quel requisito di regolarità negli adempimenti, che era smentito in fatto dalla irregolarità e dall'inadempimento, al momento rilevante per la legge (quello della volontà di prendere parte, nel senso di *partem capere*, alla gara); né può valere a sovvertire il giudizio negativo un fatto o atto che, come un condono fiscale, sia eccezionalmente ammesso dalla legge (n.289/2002), e che per definizione sopravviene alla irregolarità, e in ogni caso è successivo sia al momento di certificazione (negativa perché di irregolarità) della amministrazione tributaria, che al momento di partecipazione.

D'altronde, a ritenere legittima una acquisizione tardiva, successiva al momento della partecipazione, con efficacia retroattiva, ne deriverebbe la modifica della natura del requisito di partecipazione, che si trasformerebbe in requisito per la stipulazione; si consentirebbe una violazione del principio della parità di condizione tra i concorrenti, in quanto il soggetto, dapprima non in regola con gli adempimenti di legge, potrebbe sanare *ex post* la propria situazione di irregolarità, con evidente disparità di trattamento nei confronti delle imprese che, in conformità della legge, avevano adempiuto agli obblighi fiscali prima di

produrre domanda per partecipare alla gara.

Tale ampliamento della nozione di regolarità avrebbe anche l'effetto deleterio di indebolire la osservanza della normativa fiscale, che al contrario, pur nell'ambito della normativa settoriale sull'espletamento delle gare, si vuol rafforzare.

Il rispetto della normativa fiscale, quale requisito della partecipazione alle gare (così come, per esempio, l'adempimento dei doveri previdenziali e assistenziali) è un interesse anche esso ritenuto primario dalla legge, ai fini della individuazione del miglior contraente, compresente unitamente agli altri interessi primari e secondari.

Le imprese

sarebbero quasi incentivate alla violazione di legge, considerando di poter poi provvedere comodamente al pagamento, con il sistema della valuta retroattiva, con l'effetto vantaggioso di poter scegliere se farlo o meno in funzione dell'utile risultato della aggiudicazione, senza effetti pregiudizievoli per la stessa.

I doveri di pagamento tributari (come anche quelli previdenziali o assistenziali), anziché essere tendenzialmente rispettati da tutte le imprese interessate alla partecipazione alle gare, sarebbero osservati (o sanati) solo in caso di favorevole risultato della gara, con vanificazione di tutta la normativa in materia di requisiti.

In sostanza, si stravolgerebbero le regole della procedura di gara, che, per il principio di tipicità, si snoda attraverso diverse e successive fasi procedimentali, rigidamente ben distinte tra di loro, e ognuna con una sua funzione, la ammissione-partecipazione (o per converso, esclusione) e la stipulazione-aggiudicazione, confondendone le regole.

In definitiva, a prescindere dall'esame di motivi di appello relativi alla irricevibilità o inammissibilità del ricorso di primo grado, vanno accolti gli appelli r.g.n.4530/04, r.g.n.5907/04 e 6106/04, proposti rispettivamente da ***** scarl, dal Ministero della Difesa e da ***** Ristorazione spa, con conseguente

rigetto del ricorso proposto in primo grado da ***** spa.

3. Con riguardo alle censure rimaste assorbite in primo grado, e riproposte da ***** spa, di violazione dell'art. 16 D.Lgs. 157/1995 e dell'art. 7 L. 241/1990, esse sono del tutto infondate in fatto, in quanto gli atti impugnati in primo grado, di esclusione dalla gara, erano relativi a procedimenti nei quali era ben stato rispettato il principio della partecipazione e del contraddittorio, pure con riguardo alle richieste di certificazione alla amministrazione tributaria.

4. Con riguardo all'atto di appello (si tratta di domanda proposta anche nel giudizio r.g.n. 4530/2004 con appello incidentale) della ***** spa, ricorrente in primo grado, deve osservarsi che la impugnazione è condizionata non già all'accoglimento, ma al rigetto, con conferma dell'accoglimento in primo grado, degli appelli avversari, sulla domanda relativa alla illegittimità del provvedimento amministrativo, per il noto principio della pregiudizialità.

La riforma della sentenza di primo grado, con l'effetto della reiezione del ricorso proposto in primo grado, determina ex se la inammissibilità e comunque il rigetto della azione risarcitoria, che richiede al contrario il presupposto del preventivo o congiunto esperimento con successo della azione di illegittimità avverso l'atto che fa parte della fattispecie di illecito ("L'azione di risarcimento di un <<danno da provvedimento amministrativo illegittimo>> può essere proposta solo a condizione che sia stato impugnato tempestivamente il provvedimento illegittimo e che sia stato coltivato con successo il relativo giudizio di annullamento, in quanto al giudice amministrativo non è dato di poter disapplicare atti amministrativi non regolamentari" (Ad.Pl. C. Stato, 4/2003).

In ogni caso, il Collegio osserva che la tutela demolitoria che il ricorrente aveva ottenuto in primo grado con l'annullamento giurisdizionale, conteneva in sé una intrinseca satisfattoria, ed era intrinsecamente ripristinatoria, sicché la domanda risarcitoria, tra l'altro da proporsi secondo le regole del processo dispositivo, aveva una funzione sussidiaria e residuale.

Se il soggetto leso ottiene la tutela nella forma più specifica possibile a mezzo dell'annullamento dell'atto illegittimo (e successiva attività conformativa), caso mai a seguito di provvedimento cautelare già favorevole, o con sentenza di merito, a non eccessiva distanza dall'asserito illecito, come nella specie,

potrebbe non esservi materia per ulteriore risarcimento in forma specifica o generica.

Nella specie, la impresa, prima aggiudicataria, era stata esclusa per irregolarità fiscali; successivamente, a seguito della riammissione, si era ripristinata la aggiudicazione a suo favore.

A seguito dell'annullamento della sua esclusione, i conseguenti riammissione e ripristino della primitiva aggiudicazione, possono già ritenersi soddisfattori delle sue posizioni.

L'effetto ripristinatorio derivante dall'annullamento giurisdizionale dell'atto illegittimo, costituisce già una riparazione nella maniera più specifica, e pertanto soddisfattiva in tutto o in parte, a seconda delle circostanze, sia dal punto di vista materiale che giuridico, rispetto alla situazione di illiceità caratterizzata dalla situazione di illegittimità dell'atto imputabile alla pubblica amministrazione.

In caso di autoesecutività della sentenza (demolitoria sia della esclusione che dell'annullamento della primitiva aggiudicazione, con ripristino della favorevole aggiudicazione) e operata con sentenza di merito, la azione di risarcimento del danno avrebbe solo la funzione sussidiaria di reintegrazione delle situazioni lese, ma solo nella ipotesi che fossero dimostrati tutti gli elementi costitutivi dell'illecito, e quindi i danni imputabili, medio tempore verificatisi (asseriti e dimostrati), e non considerati restaurati dall'annullamento giurisdizionale immediato (per tale principio in fattispecie analoga, si veda Consiglio di Stato, IV, 19 luglio 2004, n.5196).

Esiste infatti una differenza ontologica tra riparazione o reintegrazione specifica, operata dall'autore dell'illecito (ai sensi dell'art. 2058 c.c., richiamato dall'art. 35 D.Lgs.1998/80), e la ripristinazione effettuata a mezzo dell'annullamento giurisdizionale, di cui è autore il giudice amministrativo, cui spetta la potestà demolitoria dell'atto.

Si vuole cioè dire che la tutela demolitoria costituisce anche essa la primaria possibilità di riparazione in forma specifica, tra l'altro operata anche al fine del ripristino della legalità della attività amministrativa, oltre che nell'interesse del ricorrente, anche se tale riparazione,

operata direttamente ad opera del giudice, deve essere distinta da quella operata sotto il controllo e su ordine del giudice (la condanna ad un facere contemplata dall'art. 2058 c.c.), così come esiste distinzione tra sentenza di condanna e sentenza costitutiva, *rectius*, estintivo-demolitoria.

Nella specie, pertanto, essendo l'annullamento della esclusione (e dell'annullamento della aggiudicazione a favore della esclusa) immediatamente satisfattivo e ripristinatorio della situazione lesa, e non essendo dimostrati ulteriori danni patrimoniali medio tempore verificatisi a causa degli atti impugnati in primo grado, la domanda risarcitoria sarebbe stata rigettata, come infondata, anche nella ipotesi di rigetto, e non di accoglimento degli appelli proposti avverso i primi capi della sentenza.

5. Per le considerazioni sopra svolte, in accoglimento degli appelli proposti da ***** S.C. a R.L. (r.g.n.4530/04), dal Ministero della Difesa (r.g.n.5907/04), e ***** ristorazione spa (r.g.n.6106/04), e in riforma della impugnata sentenza, deve ritenersi respinto il ricorso proposto in primo grado da ***** spa. Vanno respinti, in quanto infondati, sia l'appello incidentale proposto da ***** spa che l'appello autonomo proposto dal medesimo soggetto.

Sussistono giusti motivi per disporre tra le parti la compensazione delle spese di giudizio del doppio grado.

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale, sezione quarta, definitivamente pronunciando sui ricorsi in appello indicati in epigrafe, così provvede:

previa riunione degli stessi, accoglie gli appelli r.g.nn.4530/04 proposto da ***** S.C. a R.L., 5907/04 proposto da Ministero della Difesa e 6106/04 proposto da ***** Ristorazione spa, e in riforma della impugnata sentenza respinge il ricorso proposto in primo grado da ***** spa. Respinge l'appello incidentale (nel giudizio r.g.n.4530/04) e l'appello principale (r.g.n.5689/04) proposti da ***** spa.

Spese compensate.

Ordina che la presente decisione sia eseguita dalla autorità amministrativa.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del
2 novembre 2004 DEPOSITATA IN SEGRETERIA - 27 dicembre 2004

<https://www.diritto.it/osservanza-degli-obblighi-fiscali/>