

**L'ESCLUSIONE PER GRAVI VIOLAZIONI TRIBUTARIE PUO'  
ESSERE DISPOSTA SOLO SE E' STATA NOTIFICATA LA  
CARTELLA DI PAGAMENTO AL CONCORRENTE**

**[TAR Veneto, sez. I, 30.10.2023 n. 1530](#)**

**Massime (segue testo)**

<<Il chiaro dato testuale consente di precisare come non possa costituire violazione (nel senso riferito all'accertamento del possesso dei requisiti di partecipazione alla gara) la mera inosservanza del dovere di provvedere al pagamento spontaneo delle imposte dichiarate, quand'anche tale inosservanza si protragga oltre la comunicazione del risultato delle operazioni di liquidazione delle dichiarazioni fiscali effettuate dagli Uffici impositori. La comunicazione dell'esito della liquidazione non contiene del resto alcuna intimazione di pagamento direttamente coercibile, contenendo semmai una sollecitazione all'adempimento accompagnata da una riduzione premiale delle sanzioni, altrimenti dovute in caso di perdurante ritardo. Secondo la norma richiamata, può infatti essere qualificata come violazione – per quel che specificamente attiene alla fattispecie in esame – la sola inottemperanza agli obblighi di pagamento derivanti dalla susseguente notifica (oltreché degli atti impositivi propriamente detti, conseguenti all'esercizio dei poteri di verifica sostanziale e dell'azione accertatrice) delle cartelle di pagamento degli importi calcolati a seguito dell'attività di (mera) liquidazione e correzione formale delle dichiarazioni e dei versamenti, sia in materia di imposte dirette (artt. 36-*bis* e 36-*ter*, d.P.R. n. 600 del 1973) sia in materia di imposta sul valore aggiunto (art. 54-*bis*, d.P.R. n. 633 del 1972)>>

<<una volta chiarito – alla luce del precedente art. 2 - che detto *obbligo di pagamento* non può essere identificato con il generico dovere di concorrere alla spesa pubblica mediante il versamento *spontaneo* delle imposte, la disposizione

richiamata introduce un ineludibile criterio cronologico, prevedendo che la violazione si considera non definitivamente accertata ai fini dell'esclusione solo dopo la scadenza del termine decorrente dalla notificazione della cartella e sempreché quest'ultima risulti impugnata (condizione, quest'ultima, che segna la distinzione dei casi di esclusione automatica, di cui all'art. 80, comma 4, prima parte, del d. lgs. n. 50 del 2016 da quelli di esclusione facoltativa di cui alla seconda parte, corrispondente alla giustapposizione tra violazione finanziaria grave definitivamente accertata – che si configura allorché la cartella di pagamento ovvero gli atti impositivi non siano stati impugnati – e violazione finanziaria grave non definitivamente accertata – allorché il contribuente abbia invece proposto l'impugnazione).

11. In questo quadro, si deve allora concludere che – come sostenuto dalla ricorrente - non ricorrono i presupposti per qualificare la fattispecie – anche a prescindere dalla oggettiva rilevanza del carico tributario iscritto a ruolo – come violazione rilevante, perlomeno ai fini dell'adozione della determinazione escludente di cui all'art. 80, comma 4 (quinto periodo), del d. lgs. n. 50 del 2016, in quanto, da un lato, non si è realizzato il richiamato requisito cronologico, posto che alla data fissata dal bando per la presentazione delle offerte la cartella di pagamento non era scaduta e non risultavano dunque “*decorsi inutilmente i termini per adempiere all'obbligo di pagamento*”, come stabilito dall'art. 4, comma 1, del d.m. 28 settembre 2022 (con conseguente infondatezza delle argomentazioni poste a sostegno della provvedimento di conferma dell'esclusione, impugnato tramite i motivi aggiunti); dall'altro lato, avendo la ricorrente chiesto - entro il termine di scadenza della cartella di pagamento (successivo al termine ultimo di presentazione delle offerte) e quindi ottenuto - di accedere alla rateazione dell'importo iscritto a ruolo, l'inadempimento (automaticamente) preclusivo della partecipazione alle gare

pubbliche (art. 80, comma 4, primo, secondo e settimo periodo) potrebbe verificarsi solo nell'ipotesi di decadenza dalla suddetta rateazione>>

Pubblicato il 30/10/2023

N. 01530/2023 REG.PROV.COLL.

N. 00842/2023 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 Tribunale Amministrativo Regionale per il Veneto**

**(Sezione Prima)**

ha pronunciato la presente

**SENTENZA**

ex art. 60 cod. proc. amm.;

sul ricorso numero di registro generale 842 del 2023, integrato da motivi aggiunti,  
proposto da

React Consulting s.r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, in relazione  
alla procedura CIG 976566300D, rappresentata e difesa dall'avvocato Domenico  
Colella, con domicilio digitale come da PEC da Registri di Giustizia;

***contro***

Viveracqua s.c. a r.l., in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata  
e difesa dall'avvocato Lorenzo Cuocolo, con domicilio digitale come da PEC da  
Registri di Giustizia;

***nei confronti***

Postel s.p.a., non costituita in giudizio;

***per l'annullamento***

per quanto riguarda il ricorso introduttivo:

- del provvedimento di esclusione dalla “*procedura aperta per l'affidamento di un accordo quadro avente ad oggetto la fornitura di licenze di prodotti Microsoft e relativi servizi accessori - codice gara VAG23F4168*”, adottato da Viveracqua s.c.a r.l. e comunicato con mail pec del 11.07.2023;

- dei verbali del Responsabile del Procedimento del 05.06.2023 (non conosciuto), del 07.06.2023 e del 11.07.2023 e comunque di qualsiasi altro verbale e/o provvedimento contenente valutazioni in merito alla Busta amministrativa della React Consulting s.r.l. ed alla sua esclusione dalla presente procedura di gara;

- della nota del RUP della procedura del 12.06.2023;

- della nota del RUP della procedura del 28.06.2023;

- della eventuale graduatoria definitiva e dell'eventuale provvedimento di aggiudicazione definitiva, allo stato non comunicati, né conosciuti;

- nonché di tutti gli ulteriori atti e verbali anche istruttori (ancorché non conosciuti), nonché di ogni altro atto presupposto, connesso e/o consequenziale allo stato anche non conosciuto;

nonché per la condanna

della Stazione appaltante al risarcimento in forma specifica, mediante la riammissione alla gara della React Consulting s.r.l.;

per quanto riguarda i motivi aggiunti presentati il 9 ottobre 2023:

per l'annullamento

- della Determinazione del Presidente del Consiglio di Amministrazione di Viveracqua s.c.a r.l. n. 74/2023, di riesame del provvedimento di esclusione della React Consulting s.r.l. e di conferma della misura espulsiva, comunicata in data 01.09.2023;

- della Relazione del RUP della procedura del 31.08.2023, allegata al provvedimento di riesame dell'esclusione;

- del provvedimento di aggiudicazione definitiva della procedura aperta per l'affidamento di un accordo quadro avente ad oggetto la fornitura di licenze di prodotti Microsoft e relativi servizi accessori alla Postel spa del 04.09.2023, comunicata con mail pec del 04.09.2023;
- della Determinazione del Presidente del Consiglio di Amministrazione di Viveracqua s.c.a r.l. n. 75 del 04.09.2023, di approvazione delle risultanze dei verbali di gara;
- dei verbali di gara con il quali la S.A. ha confermato l'esclusione della React Consulting s.r.l. ed ha approvato la graduatoria finale della presente procedura di gara, disponendo l'aggiudicazione in favore della Postel s.p.a., non conosciuti;
- nonché di tutti gli ulteriori atti e verbali anche istruttori (ancorché non conosciuti), nonché di ogni altro atto presupposto, connesso e/o consequenziale allo stato anche non conosciuto.

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

Visto l'atto di costituzione in giudizio di Viveracqua s.c. a r.l.;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nella camera di consiglio del giorno 25 ottobre 2023 il dott. Nicola Bardino e uditi per le parti i difensori come specificato nel verbale;

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 il ricorso introduttivo, React Consulting s.r.l. ha impugnato l'esclusione dalla procedura aperta indetta da Viveracqua s.c. a r.l. diretta alla stipulazione di un accordo quadro per la fornitura di licenze per prodotti software e relativi servizi

accessori, della durata di 48 mesi e per un valore massimo stimato pari ad euro 700.811,14.

2. L'esclusione veniva disposta dalla stazione appaltante in relazione all'emersione – in capo alla ricorrente - di una violazione grave, definitivamente accertata, degli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse, ai sensi dell'art. 80, comma 4, d. Lgs. 50 del 2016.

La ricorrente aveva in effetti dichiarato in gara *“di non avere soddisfatto tutti gli obblighi relativi al pagamento di imposte e contributi previdenziali”*. Attivato il soccorso istruttorio, risultava infatti che, con la cartella di pagamento n. 09720230107269063000, l'Agenzia delle Entrate aveva intimato alla ricorrente il pagamento dell'importo (comprensivo di interessi, compensi di riscossione e sanzioni) di euro 489.234,41. Detta cartella peraltro non risultava scaduta alla data di presentazione delle offerte (1° giugno 2023) e – in ogni caso - per essa la ricorrente aveva chiesto (in data 3 luglio 2023 *“ossia il giorno stesso di scadenza della cartella”*) e ottenuto (il 5 luglio successivo) la rateazione quinquennale dell'intero debito tributario.

In questo quadro, la stazione appaltante sottolineava che *“per giurisprudenza consolidata, il requisito della regolarità fiscale può dirsi sussistente solo 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, non essendo sufficiente la presentazione della domanda”*. Il 4 luglio la violazione sarebbe *“comunque divenuta definitiva e l'accoglimento della rateazione disposto il giorno successivo (5 luglio)”* non sarebbe stato *“idoneo a regolarizzare il requisito che, come è noto, deve essere posseduto senza soluzione di continuità”* (determinazione di esclusione dell'11 luglio 2023, doc. 1).

3. React Consulting censurava tale provvedimento, contestando che nella fattispecie potesse essere configurata una violazione grave, definitivamente accertata, degli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse, ai sensi dell'art. 80, comma 4, d. Lgs. 50 del 2016. La definitività della violazione sussisterebbe

soltanto quando l'obbligazione tributaria risulti consacrata in un atto impositivo – in questo caso la cartella di pagamento – divenuto inoppugnabile, condizione che nella fattispecie non si è verificata. La cartella di pagamento non era infatti scaduta alla data di presentazione dell'offerta (non era decorsi sessanta giorni dalla sua notifica), sicché la ricorrente sino a quel momento si trovava ancora *in bonis*, dato che l'importo iscritto a ruolo non poteva ancora essere riscosso coattivamente (detta condizione non risultava venuta in meno neppure in seguito, posto che la presentazione dell'istanza di rateazione, per quanto avvenuta il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella di pagamento, sino alla sua definizione avrebbe precluso ogni azione esecutiva da parte dell'Agente della riscossione).

4. La stazione appaltante, esaminato il ricorso di React Consulting, con provvedimento del 1° settembre 2023, confermava l'esclusione. La ricorrente sarebbe stata *“a conoscenza dell'irregolarità contributiva prima della scadenza del termine di presentazione delle offerte (01.06.2023), avendo ricevuto già prima del 03.05.2023, data di ricezione della cartella di pagamento, comunicazioni relative ai controlli effettuati dall'Agenzia delle Entrate ed alle ragioni sostanziali sottese alla pretesa erariale”* e non avrebbe *“prodotto atti dai quali si possa ricavare come la stessa si sia attivata tempestivamente per contestare la pretesa dell'Agenzia, rilevando, quindi, la sola richiesta di rateazione in data 03.07.2023”*.

Sulla base di tali premesse, Viveracqua riteneva sussistere i presupposti per disporre l'esclusione discrezionale della ricorrente, reputando che nella fattispecie ricorressero gli estremi di una violazione grave non definitivamente accertata ai sensi dell'art. 80, comma 4, d. lgs. n. 50 del 2016, in quanto:

1) *“la conoscenza della grave irregolarità contributiva e della relativa pretesa tributaria di REACT CONSULTING s.r.l. risale, in ogni caso, alle comunicazioni ricevute da REACT CONSULTING s.r.l. sugli esiti dei controlli automatizzati svolti dall'Agenzia delle Entrate e non alla notifica della cartella esattoriale ricevuta in data 3 maggio 2023”*;



2) *“REACT CONSULTING s.r.l., dalla documentazione trasmessa, non ha impugnato né contestato né adempiuto all’obbligazione contributiva di cui agli esiti dei controlli automatizzati, producendo istanza di rateizzazione in data 03.07.2023 solo in seguito alla notifica della cartella esattoriale”;*

3) *“sussiste già prima del 03.05.2023 - data di notifica della cartella esattoriale - l’accertamento della violazione e che pertanto il concorrente avrebbe potuto partecipare alla procedura in oggetto – grazie all’esimente prevista dall’ultimo periodo dell’art. 80, comma 4, d. Lgs. 50/2016 - solo ove prima del termine di presentazione delle offerte – 1° giugno 2023 – avesse prodotto istanza di rateizzazione”.*

La stazione appaltante provvedeva quindi ad aggiudicare l’affidamento a Postel s.p.a.

5. Entrambi i provvedimenti (conferma dell’esclusione e aggiudicazione) venivano impugnati dalla ricorrente con motivi aggiunti, con i quali veniva ulteriormente argomentata l’insussistenza dei presupposti applicativi dell’art. 80, comma 4, d. lgs. n. 50 del 2016, dal momento che la notificazione della cartella esattoriale, benché preceduta dalla comunicazione dell’esito dei controlli automatizzati delle dichiarazioni fiscali e dei versamenti del contribuente, non produce effetti ostativi alla partecipazione alle gare pubbliche se non successivamente alla sua scadenza (sessanta giorni dalla notifica); scadenza che nella fattispecie non risulta essersi verificata entro termine di presentazione delle offerte ai fini della partecipazione alla procedura.

6. Costituitasi in giudizio, la stazione appaltante rimarcava come l’esistenza del cospicuo debito tributario, posto in capo alla ricorrente, fosse nota a quest’ultima sin dal ricevimento dell’avviso bonario, con il quale l’Agenzia delle Entrate aveva segnalato la totale omissione del versamento degli importi dichiarati, per lo più riferibili alle liquidazioni mensili dell’Iva a debito nel corso dell’annualità 2018. Secondo questa prospettazione, ai fini dell’ammissione alla gara avrebbero assunto

rilievo non la formazione del ruolo e la susseguente notificazione della cartella esattoriale – che non costituirebbero espressione di attività accertatrice e non potrebbero perciò essere qualificati come atti impositivi -, bensì l'avvenuta comunicazione dell'esito dei controlli automatizzati, con la quale sarebbe stata notificata l'esistenza del debito - liquidato sulla base delle risultanze della dichiarazione e dei dati dei versamenti –, che avrebbe dovuto indurre la ricorrente – ove avesse operato con la dovuta diligenza - a farvi fronte (anche solo impugnando l'avviso bonario). Il dato della conoscenza del debito (che anticiperebbe di mesi la formale notificazione dell'iscrizione a ruolo) costituirebbe, dunque, un elemento cruciale al fine di identificare la fattispecie come causa di esclusione, anche se facoltativa: sarebbe stata, infatti, emersa nei confronti della ricorrente una perdurante sottrazione all'obbligazione fiscale, consacrata nell'avviso bonario, rispetto alla quale la cartella esattoriale non produrrebbe alcun effetto costitutivo, limitandosi a segnare il solo avvio dell'esecuzione (analogamente a quanto avviene con la notificazione del precetto nell'esecuzione civile) di una pretesa che si è già formata.

7. Chiamata alla camera di consiglio del 25 ottobre 2023, la causa è stata discussa dalle parti e quindi trattenuta in decisione.

8. Dato atto della completezza del contraddittorio e dell'istruttoria, e constatato il decorso dall'ultima notificazione dei motivi aggiunti (27 settembre 2023) del termine dilatorio (dimidiato per il rito) di cui all'art 60 cod. proc. amm., ritiene il Collegio che, alla luce della manifesta fondatezza del ricorso, il giudizio possa essere definito con sentenza in forma semplificata, eventualità rappresentata alle parti nel corso della discussione (come attestato nel verbale d'udienza) e già fatta presente nella precedente camera di consiglio del 6 settembre 2023 (allorché la trattazione della domanda cautelare era stata rinviata all'udienza odierna in ragione della proposizione dei motivi aggiunti).

9. Deve essere anzitutto premesso che l'art. 80, comma 4, del d. lgs. n. 50 del 2015, applicabile *ratione temporis* alla procedura in esame, dopo avere disciplinato le ipotesi di esclusione automatica dalla gara a seguito dell'accertamento in capo all'operatore economico di una grave violazione finanziaria o contributiva definitivamente accertata (periodi dal primo al quarto), nei periodi dal quinto al settimo individua i casi di esclusione facoltativa, stabilendo che *“un operatore economico può essere escluso dalla partecipazione a una procedura d'appalto se la stazione appaltante è a conoscenza e può adeguatamente dimostrare che lo stesso ha commesso gravi violazioni non definitivamente accertate agli obblighi relativi al pagamento di imposte e tasse o contributi previdenziali”* (quinto periodo). *“Per gravi violazioni non definitivamente accertate in materia contributiva e previdenziale s'intendono quelle di cui al quarto periodo”* (sesto periodo). *Costituiscono gravi violazioni non definitivamente accertate in materia fiscale quelle stabilite da un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e della mobilità sostenibili e previo parere del Dipartimento per le politiche europee della Presidenza del Consiglio dei ministri, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore delle disposizioni di cui al presente periodo, recante limiti e condizioni per l'operatività della causa di esclusione relativa a violazioni non definitivamente accertate che, in ogni caso, devono essere correlate al valore dell'appalto e comunque di importo non inferiore a 35.000 euro”* (settimo periodo). L'esclusione (automatica e facoltativa) *“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 multe, ovvero 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 per la presentazione delle domande”* (ottavo periodo).

In attuazione del settimo periodo della disposizione richiamata (riguardante le violazioni finanziarie), con d.m. 28 settembre 2022 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha individuato le *“gravi violazioni non definitivamente accertate in materia*

*fiscale*” valutabili ai fini della possibile esclusione dell'operatore economico dalla partecipazione a una procedura d'appalto. L'art. 2 prevede, in particolare, che “*si considera violazione l'inottemperanza agli obblighi, relativi al pagamento di imposte e tasse derivanti dalla [...] notifica di cartelle di pagamento concernenti pretese tributarie, oggetto di comunicazioni di irregolarità emesse a seguito di controllo automatizzato o formale della dichiarazione, ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e dell'art. 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*”.

Il chiaro dato testuale consente di precisare come non possa costituire violazione (nel senso riferito all'accertamento del possesso dei requisiti di partecipazione alla gara) la mera inosservanza del dovere di provvedere al pagamento spontaneo delle imposte dichiarate, quand'anche tale inosservanza si protragga oltre la comunicazione del risultato delle operazioni di liquidazione delle dichiarazioni fiscali effettuate dagli Uffici impositori. La comunicazione dell'esito della liquidazione non contiene del resto alcuna intimazione di pagamento direttamente coercibile, contenendo semmai una sollecitazione all'adempimento accompagnata da una riduzione premiale delle sanzioni, altrimenti dovute in caso di perdurante ritardo. Secondo la norma richiamata, può infatti essere qualificata come violazione – per quel che specificamente attiene alla fattispecie in esame – la sola inottemperanza agli obblighi di pagamento derivanti dalla susseguente notifica (oltreché degli atti impositivi propriamente detti, conseguenti all'esercizio dei poteri di verifica sostanziale e dell'azione accertatrice) delle cartelle di pagamento degli importi calcolati a seguito dell'attività di (mera) liquidazione e correzione formale delle dichiarazioni e dei versamenti, sia in materia di imposte dirette (artt. 36-*bis* e 36-*ter*, d.P.R. n. 600 del 1973) sia in materia di imposta sul valore aggiunto (art. 54-*bis*, d.P.R. n. 633 del 1972).

10. Il successivo articolo 4, delinea inoltre la nozione di violazione non definitivamente accertata: *“la violazione grave di cui all'art. 3 si considera non definitivamente accertata, e pertanto valutabile dalla stazione appaltante per l'esclusione dalla partecipazione alle procedure di affidamento di contratti pubblici, 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”*.

Di conseguenza, una volta chiarito – alla luce del precedente art. 2 - che detto *obbligo di pagamento* non può essere identificato con il generico dovere di concorrere alla spesa pubblica mediante il versamento *spontaneo* delle imposte, la disposizione richiamata introduce un ineludibile criterio cronologico, prevedendo che la violazione si considera non definitivamente accertata ai fini dell'esclusione solo dopo la scadenza del termine decorrente dalla notificazione della cartella e sempreché quest'ultima risulti impugnata (condizione, quest'ultima, che segna la distinzione dei casi di esclusione automatica, di cui all'art. 80, comma 4, prima parte, del d. lgs. n. 50 del 2016 da quelli di esclusione facoltativa di cui alla seconda parte, corrispondente alla giustapposizione tra violazione finanziaria grave definitivamente accertata – che si configura allorché la cartella di pagamento ovvero gli atti impositivi non siano stati impugnati – e violazione finanziaria grave non definitivamente accertata – allorché il contribuente abbia invece proposto l'impugnazione).

11. In questo quadro, si deve allora concludere che – come sostenuto dalla ricorrente - non ricorrono i presupposti per qualificare la fattispecie – anche a prescindere dalla oggettiva rilevanza del carico tributario iscritto a ruolo – come violazione rilevante, perlomeno ai fini dell'adozione della determinazione escludente di cui all'art. 80, comma 4 (quinto periodo), del d. lgs. n. 50 del 2016, in quanto, da un lato, non si è realizzato il richiamato requisito cronologico, posto che alla data fissata dal bando per la presentazione delle offerte la cartella di

pagamento non era scaduta e non risultavano dunque “*decorsi inutilmente i termini per adempiere all'obbligo di pagamento*”, come stabilito dall'art. 4, comma 1, del d.m. 28 settembre 2022 (con conseguente infondatezza delle argomentazioni poste a sostegno della provvedimento di conferma dell'esclusione, impugnato tramite i motivi aggiunti); dall'altro lato, avendo la ricorrente chiesto - entro il termine di scadenza della cartella di pagamento (successivo al termine ultimo di presentazione delle offerte) e quindi ottenuto - di accedere alla rateazione dell'importo iscritto a ruolo, l'inadempimento (automaticamente) preclusivo della partecipazione alle gare pubbliche (art. 80, comma 4, primo, secondo e settimo periodo) potrebbe verificarsi solo nell'ipotesi di decadenza dalla suddetta rateazione.

12. Tali conclusioni non risultano scalfite dai rilievi formulati dalla difesa della stazione appaltante.

In primo luogo, non appare fondata la tesi secondo cui gli avvisi bonari, con i quali sono stati comunicati alla ricorrente gli esiti della liquidazione delle dichiarazioni fiscali e il controllo dei versamenti eseguiti, possano essere qualificati come atti impositivi, idonei a costituire in capo alla contribuente l'obbligo di pagamento del tributo omesso.

In disparte il rilievo che, nel caso in esame, la comunicazione dell'esito della liquidazione recapitata alla ricorrente precisava testualmente che tale atto non sarebbe stato suscettibile di impugnazione (si tratta a ben vedere di una comunicazione endoprocedimentale diretta a promuovere il contraddittorio con il contribuente ovvero a sollecitarne l'adempimento spontaneo), va comunque richiamato il consolidato insegnamento della Corte di Cassazione secondo il quale, pur potendosi eccezionalmente ammettere l'immediata contestazione dell'avviso bonario (allorché l'anticipazione della tutela sia necessaria garantire l'effettività della tutela, come avviene ad esempio se l'avviso contenga la determinazione di un minor credito d'imposta, così da influenzare la compilazione delle dichiarazioni

fiscali per le annualità successive; cfr. Cass. civ., Sez. V, 30 dicembre 2016, n. 27494), tale atto non è comunque incluso tra i provvedimenti autonomamente impugnabili di cui all'art. 19, del d. lgs. n. 546 del 1992. Tant'è che il parziale versamento spontaneo degli importi da esso indicati non costituisce acquiescenza rispetto alla pretesa erariale, che ben potrebbe essere contestata attraverso l'impugnazione della cartella di pagamento emessa per la differenza non versata (da ultimo Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 14 aprile 2023, n. 10094).

Anche alla stregua dell'indirizzo giurisprudenziale richiamato, si deve concludere che l'adesione all'opzione ermeneutica suggerita dalla stazione appaltante - la quale tende ad equiparare, in sede di applicazione dell'art. 83, comma 4, del d. lgs. n. 50 del 2016, gli avvisi bonari agli atti impositivi fondati sull'esercizio dei poteri di accertamento, controllo e riscossione - giungerebbe a dare luogo ad una chiara quanto inammissibile violazione del principio di tipicità delle cause di esclusione dalle gare (Cons. Stato, Sez. V, 4 luglio 2023, n. 6527), considerata la diversa natura e le divergenti funzioni assegnate dall'ordinamento ai primi e ai secondi.

Neppure, infine, possono essere tratti argomenti o spunti decisivi, a sostegno della prospettazione della stazione appaltante, dalla giurisprudenza amministrativa da essa citata nelle proprie difese. Detti richiami giurisprudenziali, peraltro formatasi in relazione a vicende consumatesi prima dell'entrata in vigore del d.m. 28 settembre 2022, appaiono in effetti riferiti a casi in cui risultavano emessi avvisi di accertamento conseguenti all'esercizio di poteri di verifica e controllo sostanziale (qualificabili, per quanto sin qui osservato, come atti impositivi in senso stretto), o nei quali era stata ravvisata la presenza di iscrizioni a ruolo ormai definitive e non più impugnabili, le quali, al di sopra della soglia di gravità e in mancanza di adempimento o di impegno ad adempiere, non possono che determinare le conseguenze escludenti previste dall'art. 80, comma 4, del d. lgs. n. 50 del 2016.

13. Per quanto precede il ricorso e i motivi aggiunti vanno accolti con annullamento degli atti impugnati, e conseguente riammissione della ricorrente alla procedura di gara.

Le spese devono essere compensate tenuto conto della novità e della particolarità delle questioni esaminate.

P.Q.M.

Il Tribunale Amministrativo Regionale per il Veneto (Sezione Prima), definitivamente pronunciando sul ricorso e sui motivi aggiunti, come in epigrafe proposti, li accoglie nei sensi e per gli effetti di cui in motivazione.

Spese compensate.

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

Così deciso in Venezia nella camera di consiglio del giorno 25 ottobre 2023 con l'intervento dei magistrati:

Maddalena Filippi, Presidente

Nicola Bardino, Primo Referendario, Estensore

Filippo Dallari, Referendario

**L'ESTENSORE**

**Nicola Bardino**

**IL PRESIDENTE**

**Maddalena Filippi**

IL SEGRETARIO