

Cassazione civile sez. trib., 31/07/2025, n.22009

FATTI DI CAUSA

1. Con sentenza n. 5901/2019, depositata il 5 luglio 2019, la Commissione tributaria regionale della Campania ha accolto l'appello proposto da (*Omissis 1*), cos'è pronunciando in integrale riforma della decisione di prime cure che aveva disatteso l'impugnazione di un avviso di accertamento emesso in relazione alla TARSU dovuta dalla contribuente per gli anni 2010, 2011 e 2012.

1.1 Il giudice del gravame ha ritenuto che andava accolta, in via assorbente, l'eccezione svolta dalla appellante e disattesa dalla impugnata pronuncia in punto di carenza di legittimazione attiva del RTI vuoi per l'emissione vuoi per la sottoscrizione dell'avviso di accertamento, atteso che:

del raggruppamento temporaneo di imprese faceva parte la (*Omissis 2*) che risultava sprovvista del requisito soggettivo costituito dall'iscrizione all'Albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali (D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 53);

per quanto fosse stato dedotto che il raggruppamento in questione sia di tipo misto e che (*Omissis 2*) svolge le sole attività secondarie, l'avviso di accertamento impugnato è stato emesso dalla RTI, cui appartengono Equitalia Servizi di Riscossione Spa, (*Omissis 3*) e (*Omissis 2*) che svolge quale concessionario attività di accertamento e riscossione della Tarsu per la provincia di Napoli;

tenuto conto dei pareri resi dal Consiglio di Stato (v. n. 36 del 26.2.2014), il requisito dell'iscrizione al detto Albo in caso di raggruppamento temporaneo, deve riguardare tutti i partecipanti, cos'è che l'avviso di accertamento doveva ritenersi illegittimo per carenza di legittimazione del soggetto che lo ha emesso.

2. Il Raggruppamento Temporaneo di Imprese tra Agenzia delle Entrate-Riscossione, (*Omissis 3*) e (*Omissis 2*) ricorre per la cassazione della sentenza sulla base di un solo motivo, illustrato con memoria.

(*Omissis 1*) resiste con controricorso.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., il ricorrente denuncia violazione e falsa applicazione di legge in relazione al D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, art. 53, al D.M. 11 settembre 2000, n. 289, art. 2, ed al D.Lgs. 12 aprile 2006 n. 163, art. 37, commi 2, 4 e 6, censurando come illegittimo il rilevato difetto di potere impositivo, oggetto di concessione, ed assumendo, nello specifico, che:

così come previsto negli atti di gara (punto III.2.1 del bando, e artt. 2 e 5 del disciplinare), e come formalizzato nella stessa convenzione di concessione, formavano oggetto di affidamento tanto attività principali consistenti nella gestione ordinaria e straordinaria dei tributi (TARSU/TIA) e loro riscossione volontaria e coattiva quanto attività secondarie (quali servizi di comunicazione ed informazioni ai cittadini/utenti, rapporti con Enti locali della provincia di Napoli, gestione del call-center, data-entry notifiche, stampa e confezionamento della documentazione cartacea, data-entry pagamenti, verifica anagrafica);

il requisito dell'iscrizione all'Albo di cui all'art. 53, cit., risultava, quindi, previsto esclusivamente a riguardo delle attività principali (di accertamento e riscossione dei tributi) e non anche per lo svolgimento delle attività secondarie che, in buona sostanza, si identificavano con servizi di supporto ex se estranei al diretto esercizio del potere impositivo;

all'interno del Raggruppamento Temporaneo di Imprese, pertanto, il cennato requisito soggettivo risultava predicabile nei soli riguardi delle imprese partecipanti (Equitalia Sud Spa, poi Agenzia delle Entrate-Riscossione, e (Omissis 3)) chiamate allo svolgimento delle attività (principali) di accertamento e riscossione dei tributi, non anche nei confronti di chi (la (Omissis 2)) rimaneva responsabile dei soli servizi di supporto (per attività cd. secondarie);

difatti, veniva (così) in considerazione un Raggruppamento Temporaneo di Imprese di tipo misto, in quanto due delle partecipanti assolvevano all'affidamento delle ridette attività di accertamento e riscossione dei tributi, la terza impresa ponendosi diversamente in rapporto verticale con le prime due a riguardo dell'affidamento delle (sole) attività secondarie.

2. In via preliminare di rito, deve ribadirsi il principio di diritto secondo il quale, in tema di rappresentanza processuale, l'art. 1, comma 8, del D.L. n.193 del 2016, conv. con modif. dalla L. n. 225 del 2016, ed il Protocollo 22 giugno 2017, intervenuto tra l'Agenzia delle Entrate-Riscossione (AdEr) e l'Avvocatura generale dello Stato, non sono applicabili rispetto ad un raggruppamento temporaneo di imprese di tipo misto, con AdEr quale mandataria, quando la procura ad litem al difensore viene rilasciata, previa autorizzazione della stessa AdEr, dal legale rappresentante di una impresa mandante, atteso che il potere di rappresentanza, anche processuale, spetta alla mandataria esclusivamente nei confronti della stazione appaltante e per le operazioni e gli atti dipendenti dall'appalto, ma non si estende anche nei confronti dei terzi estranei a quel rapporto, quale nella specie la contribuente (Cass., 2 ottobre 2024, n. 25925).

3. Occorre, poi, premettere che il fondo della questione esaminata dalla gravata sentenza ha natura ancipite in quanto può porsi con riferimento al legittimo esercizio del potere impositivo sotto un duplice profilo ed a riguardo, innanzitutto, della illegittimità di una concessione operata in difetto di specifico requisito di legge e, pertanto, suscettibile di disapplicazione da parte del giudice tributario; come ripetutamente rilevato dalla Corte, difatti, il potere-dovere del giudice tributario di disapplicare gli atti amministrativi costituenti il presupposto dell'imposizione è potere che è espressione del principio generale, di cui alla L. 20 marzo 1865, n. 2248, art. 5, allegato E, dettato dall'interesse, di rilevanza pubblicistica, all'applicazione in giudizio di tali atti solo se legittimi (D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 2, comma 3) e può essere esercitato, anche d'ufficio, indipendentemente dall'avvenuta impugnazione dell'atto avanti al giudice amministrativo posto che il potere in questione non è escluso dalla inoppugnabilità del provvedimento che concerne la tutela degli interessi legittimi e non quella dei diritti soggettivi (v. Cass., 23 maggio 2019, n. 14039; Cass., 15 febbraio 2007, n. 3390; Cass. Sez. U., 22 marzo 2006, n. 6265; Cass., 18 agosto 2004, n. 16175; Cass., 11 maggio 2002, n. 6801) e sempreché la legittimità dell'atto non sia stata affermata dal giudice amministrativo nel contraddittorio delle parti e con autorità di giudicato (Cass., 23 maggio 2019, n. 14039, cit.; Cass., 2 aprile 2015, n. 6788; Cass. Sez. U., 2 dicembre 2008, n. 28535; Cass., 15 febbraio 2007, n. 3390, cit.; Cass. Sez. U., 22 marzo 2006, n. 6265, cit.).

Sotto distinto profilo, poi, il difetto di potere impositivo può rimanere correlato al suo concreto esercizio in quanto riconducibile posta la legittimità del provvedimento concessorio secondo la concreta articolazione della lex specialis della gara a soggetto che ne risulti sprovvisto siccome violati gli stessi limiti dell'attività assentita in concessione.

4. Per quel che qui rileva, il D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (ratione temporis) disponeva nei seguenti termini:

«...»

I regolamenti, per quanto attiene all'accertamento e alla riscossione dei tributi e delle altre entrate, sono informati ai seguenti criteri:

«...»

b) qualora sia deliberato di affidare a terzi, anche disgiuntamente, l'accertamento e la riscossione dei tributi e di tutte le entrate, le relative attività sono affidate, nel rispetto della normativa dell'Unione europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali, a:

1) i soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1;

• (art. 52, comma 5, lett. b), n. 1);

Presso il Ministero delle finanze è istituito l'albo dei soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni • (art. 53, comma 1; v., altresì, il D.M. 11 settembre 2000, n. 289 recante il relativo regolamento).

4.1 La Corte ha già avuto modo di rilevare che:

la disciplina del Raggruppamento Temporaneo di Imprese portata dal D.Lgs. 12 aprile 2006, n. 163, art. 37 (v. poi, negli stessi sostanziali termini, il D.Lgs. 18 aprile 2016, n. 50, art. 48) distingue due tipi di raggruppamento, quello orizzontale (quando, per i servizi e le forniture tutte le imprese riunite eseguono la medesima prestazione) e quello verticale (quando, invece, per i servizi e le forniture, la mandataria esegue la prestazione principale e le mandanti eseguono le prestazioni secondarie), essendo, inoltre, consentito anche il raggruppamento c.d. misto, che è un raggruppamento verticale in cui l'esecuzione delle singole prestazioni (per i servizi e le forniture) viene assunta da sub-associazioni di tipo orizzontale;

come ribadito anche dalla giurisprudenza amministrativa (cfr. Cons. St. nn. 435/2005, 2294/2002, 2580/2002), in via generale, in caso di partecipazione alla gara indetta per l'aggiudicazione di appalto di servizi di imprese riunite in raggruppamento temporaneo, come nel caso di specie, occorre distinguere nettamente fra i requisiti tecnici di carattere oggettivo (afferenti in via immediata alla qualità del prodotto o servizio che vanno accertati mediante sommatoria di quelli posseduti dalle singole imprese), dai requisiti di carattere soggettivo (che devono essere posseduti singolarmente da ciascuna associata), tanto che può verificarsi l'ipotesi di concorrente che, sebbene fornito di tutti i requisiti di qualificazione, non sia in grado di offrire uno specifico servizio per la cui erogazione avrebbe, in astratto, tutti i titoli in termini di capacità organizzativa, di controllo e di serietà imprenditoriale;

secondo un principio di fondo del sistema, tali certificazioni costituiscono, infatti, un requisito tecnico di carattere soggettivo e devono essere possedute da ciascuna delle imprese associate a meno che non risulti che esse siano incontestabilmente riferite unicamente ad una parte delle prestazioni eseguibili da alcune soltanto delle imprese associate (cfr. Cons. St. nn. 1459/2004, 2569/2002);

perciò, è stato ribadito che sul piano sostanziale la certificazione di qualità, diretta a garantire che un'impresa è in grado di svolgere la sua attività almeno secondo un livello minimo di qualità accertato da un organismo a ciò preposto, è un requisito

che deve essere posseduto da tutte le imprese chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili (cfr., ex plurimis, Cons. St., nn. 4668/2006, 2756/2005, 2569/2002, 5517/2001)â?•;

â?• â?•il consolidato orientamento del Giudice amministrativo Ãˆ stato peraltro costantemente condiviso e ribadito, per parte sua, anche dallâ?•AutoritÃ per la Vigilanza sui Contratti Pubblici, ad esempio nel parere precontenzioso n. 254 del 10.12.2008, laddove la medesima AutoritÃ ha chiarito come nei raggruppamenti â?•il requisito soggettivoâ?• in parola debba essere â?•possedutoâ?• da tutte le imprese chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibiliâ?• (cosÃ¬ Cass., 30 novembre 2022, n. 35338 cui adde Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391; Cass., 8 giugno 2023, n. 16261).

5. Tanto posto, va allora rimarcato, innanzitutto, che nulla escludeva, nella fattispecie, che lâ?•affidamento dei servizi in questione avvenisse dietro distinzione tra attivitÃ principali e attivitÃ secondarie (di cd. supporto); e che, per queste ultime, non risultasse necessaria lâ?•iscrizione allâ?•Albo (in questo senso v. Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391).

La stessa giurisprudenza amministrativa, difatti, aveva rimarcato â?• anche nella prospettiva della necessaria ricorrenza del requisito dellâ?•iscrizione in un albo speciale (Albo per lâ?•accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali) qual prescritta, ai fini dellâ?•affidamento a terzi dei servizi di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi, dal D.Lgs. n. 446 del 1997, art. 53 (Albo disciplinato, poi, dal D.M. 11 settembre 2000, n. 289) â?• la distinzione tra concessione (in senso proprio) di un pubblico servizio e affidamenti (in convenzione) di attivitÃ di supporto (alla gestione, accertamento e riscossione delle entrate tributarie) che, â?• non comportando â?•la delega al privato della potestÃ pubblicisticaâ?• (che rimane di pertinenza dellâ?•Ente impositore), â?• si risolvono in prestazioni (meramente) strumentali rispetto alle quali â?•il controllo e la responsabilitÃ su tutte le attivitÃ di accertamento e riscossione rimane in capo alla stazione appaltante, attraverso lâ?•utilizzo di modelli da questa predisposti, nonchÃ© attraverso il controllo e lâ?•assunzione di responsabilitÃ da parte del funzionario responsabile del Comune su tutte le attivitÃ svolte dallâ?•aggiudicatariaâ?• (cosÃ¬ che â?•il potere tributario resta di pertinenza del Comuneâ?• cui fanno capo â?•la titolaritÃ degli atti e la riscossione delle entrate derivanti dal servizioâ?•; v. Tar Roma, sez. II, 10 maggio 2016, n. 5470; Tar Bari, 24 marzo 2016, n. 424; Cons. Stato, sez. V, 20 aprile 2015, n. 1999; Cons. Stato, sez. V, 24 marzo 2014, n. 1421).

E, con riferimento alla natura dei Raggruppamenti Temporanei di Imprese, si Ãˆ, per lâ?•appunto rilevato che (solo) in relazione ad un affidamento di servizi per il quale la legge di gara non distingue tra prestazioni principali e secondarie, limitandosi ad elencare le attivitÃ dedotte in contratto, non puÃ² essere ammessa la partecipazione di raggruppamenti temporanei di imprese di tipo â?•verticaleâ?•, con la conseguenza che, potendo operare in tale contesto solo dei

raggruppamenti di tipo "orizzontale" (nei quali, "gli operatori economici eseguono il medesimo tipo di prestazione"), i partecipanti alla gara avrebbero dovuto essere in possesso di tutti i requisiti "nessuno escluso" previsti dalla lex specialis per eseguire le prestazioni oggetto dell'appalto, relativamente alle quali assumono indistintamente responsabilità solidale (Consiglio di Stato, sez. V, 7 ottobre 2020, n. 5936; Consiglio di Stato, sez. V, 5 aprile 2019, n. 2243; Consiglio di Stato, sez. V, 7 dicembre 2017, n. 5772).

5.1 Ai fini in discorso, la distinzione tra attività principali e attività secondarie in tema di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi deve ritenersi venuta meno, con la conseguente necessità di iscrizione all'Albo previsto dall'art. 53, cit. (in apposita sezione) anche per lo svolgimento di attività di supporto, solo a seguito dell'attuazione della L. 27 dicembre 2019, n. 160, art. 1, comma 805 (secondo il cui disposto "Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, secondo le procedure di cui all'articolo 53 del decreto legislativo n. 446 del 1997, d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, sono stabilite le disposizioni generali in ordine alla definizione dei criteri di iscrizione obbligatoria in sezione separata dell'albo di cui al medesimo articolo 53 per i soggetti che svolgono esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali e delle società da essi partecipate") ad opera del D.M. 13 aprile 2022, n. 101 (v., difatti, Tar Liguria, sez. I, 15 novembre 2023, n. 935).

6. D'altra parte, la superfluità dell'iscrizione all'albo ministeriale di imprese associate per l'esclusivo svolgimento di attività secondarie o accessorie rispetto alle attività di accertamento e riscossione dei tributi trova positivo riscontro nella stessa disciplina del diritto unionale.

6.1 Difatti, in base alle direttive n. 2014/23/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014 (sull'aggiudicazione dei contratti di concessione) e n. 2014/24/UE del Parlamento Europeo e del Consiglio del 26 febbraio 2014 (sugli appalti pubblici) di cui il c.d. "codice dei contratti pubblici" costituisce attuazione nel diritto interno le forme di partecipazione aggregata, caratterizzate dal raggruppamento di persone fisiche, persone giuridiche o enti pubblici, compresa qualsiasi associazione temporanea di imprese, che offra sul mercato la realizzazione di lavori e/o di un'opera, la fornitura di prodotti o la prestazione di servizi, forme che il diritto unionale riconduce alla soggettività di un unico operatore economico ex art. 5, n. 2, della citata direttiva 2014/23/UE e art. 2, § 1, n. 10), della citata direttiva n. 2014/24/UE non escludono affatto quando anche sia effettivamente

riscontrabile una permanente alterità soggettiva tra gli enti a vario titolo coinvolti nell'affidamento e nell'esecuzione del servizio pubblico – la possibilità che un soggetto faccia valere i requisiti, in materia tanto di capacità economica e finanziaria, quanto di capacità tecniche e professionali (requisiti di selezione di cui agli artt. 36, Â§ 1, 2 e 3, della citata direttiva 2014/23/UE e 58, Â§ 1, lett. a), b) e c), della citata direttiva n. 2014/24/UE), propri di altro soggetto, con il quale si correla appunto nell'ambito di un affidamento unitario e coordinato.

Così, l'art. 38 della citata direttiva 2014/23/UE (con riguardo alla "Selezione e valutazione qualitativa dei candidati") stabilisce che, "ove opportuno e nel caso di una particolare concessione, l'operatore economico può affidarsi alle capacità di altri soggetti, indipendentemente dalla natura giuridica dei suoi rapporti con loro" (Â§ 2); e che "(s) e un operatore economico vuole fare affidamento sulle capacità di altri soggetti, deve dimostrare all'amministrazione aggiudicatrice o all'ente aggiudicatore che disporrà delle risorse necessarie per l'intera durata della concessione, per esempio mediante presentazione dell'impegno a tal fine di detti soggetti", fermo restando che "l'amministrazione aggiudicatrice o l'ente aggiudicatore può richiedere che l'operatore economico e i soggetti in questione siano responsabili in solido dell'esecuzione del contratto" (Â§ 2, cit.).

E tanto in linea con il predicato del precedente art. 26, che, con particolare riguardo ai "raggruppamenti di operatori economici, comprese le associazioni temporanee", dispone nei seguenti termini: "Ove necessario, le amministrazioni aggiudicatrici o gli enti aggiudicatori possono precisare nei documenti di gara le modalità con cui gli operatori economici ottemperano ai requisiti in materia di capacità economica e finanziaria o di capacità tecniche e professionali di cui all'articolo 38, purché ci sia giustificato da motivazioni obiettive e proporzionate. Gli Stati membri possono stabilire le condizioni generali relative all'ottemperanza a tali modalità da parte degli operatori economici. Eventuali condizioni per l'esecuzione di una concessione da parte di tali gruppi di operatori economici diverse da quelle imposte a singoli partecipanti sono giustificate da motivazioni obiettive e proporzionate" (Â§ 2).

Analogamente, l'art. 63 della citata direttiva n. 2014/24/UE (con riguardo allo "Affidamento sulle capacità di altri soggetti") prevede che "un operatore economico può, se del caso e per un determinato appalto, fare affidamento sulle capacità di altri soggetti, a prescindere dalla natura giuridica dei suoi legami con questi ultimi"; e che "se un operatore economico vuole fare affidamento sulle capacità di altri soggetti, dimostra all'amministrazione aggiudicatrice che disporrà dei mezzi necessari, ad esempio mediante presentazione dell'impegno assunto da detti soggetti a tal fine", fermo restando che "se un operatore economico si affida alle capacità di altri soggetti per quanto riguarda i criteri relativi alla capacità economica e finanziaria, l'amministrazione aggiudicatrice può esigere che l'operatore economico e i soggetti di cui sopra siano solidalmente responsabili dell'esecuzione del contratto" (Â§ 1); nonché che "le amministrazioni aggiudicatrici possono esigere che taluni compiti essenziali

siano direttamente svolti dall'offerente stesso o, nel caso di un'offerta presentata da un raggruppamento di operatori economici di cui all'articolo 19, paragrafo 2, da un partecipante al raggruppamento» (Â§ 2).

6.2 Queste disposizioni sono state interpretate in senso ampio dalla giurisprudenza unionale la quale ha rimarcato che l'art. 63, Â§ 1, della citata direttiva n. 2014/24/UE «conferisce a qualsiasi operatore economico il diritto di fare affidamento, per un determinato appalto, sulle capacità di altri soggetti, a prescindere dalla natura giuridica dei suoi legami con questi ultimi, al fine di soddisfare le varie categorie di criteri di selezione elencati all'articolo 58, paragrafo 1, di detta direttiva e riportati nei paragrafi da 2 a 4 di tale articolo» (Corte Giust., 26 gennaio 2023, causa C-403/21, SC NV Construct Srl vs. Judetul Timis, Â§ 72 in senso analogo: Corte Giust., 10 ottobre 2013, Swm Costruzioni 2 Spa et Mannocchi Luigino vs. Provincia di Fermo, causa C-94/12, parr. 29 e 33; Corte Giust., 7 settembre 2021, causa C-927/19, Klaipedos regiono atlieku tvarkymo centras UAB, Â§ 150); nonché che il combinato disposto degli artt. 38, Â§ 1 e 2, e 26, Â§ 2, della citata direttiva 2014/23/UE «deve essere interpretato nel senso che un'amministrazione aggiudicatrice non può, senza violare il principio di proporzionalità garantito dall'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, di detta direttiva, esigere che ciascuno dei membri di un'associazione temporanea di imprese sia iscritto, in uno Stato membro, nel registro commerciale o nell'albo professionale ai fini dell'esercizio dell'attività di noleggio e leasing di automobili e autoveicoli leggeri» (Corte Giust., 10 novembre 2022, causa C-486/21, Sharengo najem in zakup vozil d.o.o. vs. Mestna občina Ljubljana, Â§ 104).

In particolare, si è osservato (Corte Giust., 10 novembre 2022, causa C-486/21, cit.), con riguardo all'art. 38 della citata direttiva 2014/23/UE, che «la disposizione in parola non può essere interpretata nel senso che impone a un operatore economico di fare unicamente ricorso al contributo di soggetti che possiedono ciascuno l'abilitazione all'esercizio della medesima attività professionale. Infatti, per ipotesi, un operatore economico che fa affidamento sulle capacità di altri soggetti cerca vuoi di potenziare capacità di cui già dispone ma, eventualmente, in quantità o qualità insufficienti, vuoi di dotarsi di capacità o di competenze di cui non dispone». Sarebbe pertanto sproporzionato, in particolare in quest'ultima ipotesi, esigere che tutti i membri di un'associazione temporanea di imprese siano abilitati all'esercizio dell'attività professionale oggetto della concessione. Infatti, il principio di proporzionalità, che è segnatamente garantito dall'articolo 3, paragrafo 1, primo comma, della direttiva 2014/23 e che costituisce un principio generale del diritto dell'Unione, impone che le norme stabilite dagli Stati membri o dalle amministrazioni aggiudicatrici nell'ambito dell'attuazione delle disposizioni di detta direttiva non vadano oltre quanto necessario per raggiungere gli obiettivi previsti da quest'ultima» (Â§ 100-101), a meno che non ricorrano «motivazioni obiettive e proporzionate» (Â§ 102).

6.3 In definitiva, la disciplina unionale consente che il raggruppamento temporaneo, come unico operatore economico, ai fini della partecipazione alla procedura di aggiudicazione, possa beneficiare delle capacità riferibili alle singole imprese associate e che ciascuna delle imprese associate possa usufruire delle capacità riferibili alle altre nell'ambito unitario del raggruppamento temporaneo nei rapporti esterni con l'amministrazione aggiudicatrice.

In tal modo, si realizza un fenomeno di reciproca e vicendevole osmosi tra le singole imprese associate, da un lato, e tra queste e il raggruppamento temporaneo nel suo complesso, dall'altro lato, in modo che le capacità dell'una siano paritariamente condivise con le altre e siano cumulativamente imputate al raggruppamento temporaneo nella relazione corrente con l'amministrazione aggiudicatrice, fermi restando i poteri di verifica e di adeguamento che sono riservati a quest'ultima dall'art. 63 della citata direttiva n. 2014/24/UE.

Nella tale peculiarità è esclusa dall'istituzione di elenchi ufficiali di imprenditori, di fornitori, o di prestatori di servizi riconosciuti o dalla previsione di una certificazione da parte di organismi di certificazione conformi alle norme europee in materia di certificazione di cui all'allegato VII (art. 64, § 1), essendo stato contemplato dalla citata direttiva n. 2014/24/UE l'adeguamento delle condizioni di iscrizione negli elenchi ufficiali e di quelle di rilascio di certificati da parte degli organismi di certificazione all'articolo 63 per le domande di iscrizione presentate da operatori economici facenti parte di un raggruppamento e che dispongono di mezzi forniti loro dalle altre società del raggruppamento (art. 64, § 2), obbligando i detti operatori in tal caso (a) dimostrare all'autorità che istituisce l'elenco ufficiale che disporranno di tali mezzi per tutta la durata di validità del certificato che attesta la loro iscrizione all'elenco ufficiale e che tali società continueranno a soddisfare, durante detta durata, i requisiti in materia di selezione qualitativa previsti dall'elenco ufficiale o dal certificato di cui gli operatori si avvalgono ai fini della loro iscrizione.

Per cui, ciò che rileva in tale contesto è il legame associativo, con reciproca vincolatività, tra le imprese munite e le imprese sprovviste del titolo abilitativo all'esercizio dell'attività qualificata, che viene in tal modo a concentrarsi ai soli fini della partecipazione alla procedura selettiva in capo al raggruppamento temporaneo nella veste di unico operatore economico che offra sul mercato la realizzazione di lavori e/o di un'opera, la fornitura di prodotti o la prestazione di servizi.

7. Sotto il profilo del legittimo affidamento in concessione dei servizi pubblici in discorso, la gravata sentenza, per un verso, difetta di ogni esame del contenuto degli atti di gara, e della convenzione intercorsa tra le parti in relazione all'affidamento dei servizi (principali e

secondari) in contestazione e, per il restante, si fonda su argomenti intrinsecamente contraddittori in quanto all'«un tempo d'« conto della deduzione relativa allo svolgimento di «sole attività» secondarie»• da parte di (*Omissis* 2) epper«² perviene alla conclusione secondo la quale il requisito dell'«iscrizione all'«Albo dei concessionari ««in caso di raggruppamento temporaneo, deve riguardare tutti i partecipanti»•.

8. La Corte ha altresì avuto modo di rilevare che le disposizioni secondo le quali le imprese in Raggruppamento Temporaneo devono conferire, con un unico atto, mandato collettivo speciale con rappresentanza all'«impresa mandataria, con conferimento di procura al legale rappresentante dell'«operatore economico mandatario «« cos'« che al mandatario ««spetta la rappresentanza esclusiva, anche processuale, dei mandanti nei confronti della stazione appaltante per tutte le operazioni e gli atti di qualsiasi natura dipendenti dall'«appalto, anche dopo il collaudo, o atto equivalente, fino alla estinzione di ogni rapporto»• (D.Lgs. 12 aprile 2006 n. 163, art. 37, commi 14, 15 e 16) «« sono finalizzate ad agevolare l'«amministrazione appaltante nella tenuta dei rapporti con le imprese appaltatrici ma non si estendono anche nei confronti dei terzi estranei a quel rapporto, atteso che la presenza di tale mandato collettivo non determina un centro autonomo di imputazione giuridica (art. 37, comma 17, cit.; v. Cass., 2 ottobre 2024, n. 25925, cit.; Cass., 29 dicembre 2011, n. 29737; Cass., 20 maggio 2010, n. 12422; v., altresì, Consiglio di Stato, V, 5 aprile 2019, n. 2243; Consiglio di Stato, Ad. plen., 13 giugno 2012, n. 22).

E, in particolare, si « rimarcato che tanto il potere gestorio dell'«impresa mandataria quanto il potere rappresentativo del legale rappresentante della stessa non derivano direttamente dalla legge, ma dalla designazione dell'«impresa mandataria liberamente e volontariamente effettuata dalle imprese raggruppate, cos'« che «« non operando, in ambito negoziale di diritto privato, il principio *delegatus delegare non potest* «« non sussistono ragioni per restringere l'«operatività degli ordinari principi della rappresentanza negoziale con riferimento al rilascio di procure da parte del legale rappresentante dell'«impresa mandataria (Cass., 27 aprile 2016, n. 8407).

8.1 Non costituendo, pertanto, il Raggruppamento Temporaneo di imprese un autonomo centro di imputazione giuridica nei rapporti con terzi soggetti, del tutto inconferente rimane allora il rilievo svolto dalla gravata sentenza e secondo il quale l'«avviso di accertamento era stato emesso dal Raggruppamento Temporaneo di Imprese, rimanendo (diversamente) necessario accertare in concreto a quale impresa, tra quelle raggruppate, doveva ascriversi l'«esercizio del potere impositivo sotto il profilo della paternità dell'«avviso di accertamento (v. Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391).

9. Va, in conclusione, ribadito il principio di diritto secondo il quale, in tema di affidamento del servizio di accertamento e riscossione dei tributi e delle entrate dei comuni ad un Raggruppamento Temporaneo di Imprese, il requisito soggettivo dell'iscrizione nell'apposito albo istituito presso il Ministero delle Finanze, ai sensi dell'art. 53 del D.Lgs. n. 446 del 1997 e del D.M. n. 289 del 2000, è richiesto solo per le imprese associate chiamate a svolgere prestazioni tra loro fungibili; ne consegue che, quando il servizio è affidato ad un Raggruppamento Temporaneo di Imprese di tipo misto, la predetta qualifica soggettiva è necessaria solo per le società del raggruppamento che svolgono le attività principali concernenti l'accertamento e la riscossione dei tributi, per le quali detto requisito formale è previsto, ma non anche per quelle che svolgono attività secondarie, di mero supporto e non in rapporto di fungibilità con la prestazione principale ma solo in funzione servente, il cui accertamento è riservato al giudice del merito (Cass., 6 dicembre 2024, n. 31391).

10. Va, da ultimo, rilevato che il controricorso è inammissibile relativamente alla riproposizione dei profili di censura che involgono questioni non esaminate dal giudice del gravame, e (così) rimaste assorbite, in quanto (solo) in dipendenza della cassazione della sentenza impugnata, per l'accoglimento del motivo attinente alla questione assorbente, l'esame delle ulteriori questioni oggetto di censura deve essere rimesso al giudice di rinvio, salva eventuale ricorribilità per cassazione avverso la successiva sentenza che abbia affrontato le questioni precedentemente ritenute superate (v. Cass., 30 settembre 2022, n. 28530; Cass., 16 giugno 2022, n. 19442; Cass., 5 novembre 2014, n. 23558; Cass. Sez. U., 17 giugno 2013, n. 15122; Cass., 1 marzo 2007, n. 4804).

11. L'impugnata sentenza va, pertanto, cassata con rinvio della causa, anche per la disciplina delle spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania che, in diversa composizione, procederà al riesame della controversia attenendosi ai principi di diritto sopra esposti.

P.Q.M.

La Corte, accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa, anche per le spese del giudizio di legittimità, alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 22 gennaio 2025.

Depositato in Cancelleria il 31 luglio 2025.

Campi meta

Massima : *In tema di affidamento in concessione del servizio di accertamento e riscossione dei tributi locali (come la TARSU) a un Raggruppamento Temporaneo di Imprese (RTI), la validit  dell'atto impositivo si fonda su due principi procedurali cruciali. Innanzitutto, il requisito di legittimazione attiva costituito dall'iscrizione all'Albo dei concessionari (ex Art. 53 D.Lgs. 446/97)   richiesto esclusivamente in capo all'impresa associata cui   demandato lo svolgimento delle attivit  principali che comportano l'esercizio della potest  impositiva (ossia accertamento e riscossione). Non   perci  necessaria l'iscrizione per le imprese mandanti che eseguono soltanto attivit  secondarie o di mero supporto (non fungibili con la prestazione principale), in ottemperanza al principio di proporzionalit  che disciplina gli appalti pubblici. In secondo luogo, poich  il RTI non costituisce un autonomo centro di imputazione giuridica nei confronti del contribuente, l'avviso di accertamento deve essere ricondotto, ai fini della sua legittimit , alla specifica impresa raggruppata che detiene il titolo per l'esercizio del potere, rendendo necessario per il giudice di merito accertare in concreto la paternit  dell'atto e la corrispondenza del potere esercitato con i limiti della concessione conferita.*

Supporto Alla Lettura :

T.A.R.I.

Si tratta della tassa relativa alla gestione dei rifiuti in Italia, destinata a finanziare i costi del servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti a carico dell'utente.   stata introdotta con la legge di stabilit  per il 2014 in sostituzione delle precedenti Tariffa di igiene ambientale (TIA) e Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) e Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES). La Tassa sui Rifiuti   dovuta da chiunque possieda, occupi o detenga a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani (escluse le aree scoperte pertinenziali o accessorie a locali tassabili, non operative, e le aree comuni condominiali che non siano detenute o occupate in via esclusiva). In caso di pluralit  di possessori o di detentori, essi sono tenuti in solido all'adempimento dell'unica obbligazione tributaria.