CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **62/2026** (ECLI:IT:COST:2026:62)
Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**
Presidente: **AMOROSO** - Redattore: **ANTONINI**
Udienza Pubblica del **24/02/2026**; Decisione del **24/02/2026**
Deposito del **30/04/2026**; Pubblicazione in G. U. **06/05/2026**
Norme impugnate: Art. 3, c. 14° septies, del decreto-legge 27/12/2024, n. 202, convertito, con modificazioni, nella legge 21/02/2025, n. 15
Massime: **47477 47478 47479 47480 47481**
Atti decisi: **ordd. 191 e 192/2025**

SENTENZA N. 62

ANNO 2026

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta da: Presidente: Giovanni AMOROSO; Giudici : Francesco VIGANÒ, Luca ANTONINI, Stefano PETITTI, Emanuela NAVARRETTA, Maria Rosaria SAN GIORGIO, Filippo PATRONI GRIFFI, Marco D'ALBERTI, Giovanni PITRUZZELLA, Antonella SCIARRONE ALIBRANDI, Massimo LUCIANI, Maria Alessandra SANDULLI, Roberto Nicola CASSINELLI, Francesco Saverio MARINI,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 14-*septies*, del decreto-legge 27 dicembre 2024, n. 202 (Disposizioni urgenti in materia di termini normativi), convertito, con modificazioni, nella legge 21 febbraio 2025, n. 15, promossi con ordinanze del 18 e del 13

giugno 2025 dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezioni ventinovesima e prima, in composizione monocratica, iscritte rispettivamente ai numeri 191 e 192 del registro ordinanze 2025 e pubblicate nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica n. 42, prima serie speciale, dell'anno 2025.

Visti gli atti di costituzione di Municipia spa e di F. L., nonché gli atti d'intervento del Comune di Napoli;

udito nell'udienza pubblica del 24 febbraio 2026 il Giudice relatore Luca Antonini;

uditi gli avvocati Fabrizio Rimetti per F. L., Fabio Cintioli e Massimo Basilavecchia per Municipia spa e Antonio Andreottola per il Comune di Napoli;

deliberato nella camera di consiglio del 24 febbraio 2026.

Ritenuto in fatto

1.– Con ordinanza del 18 giugno 2025, iscritta al n. 191 del registro ordinanze 2025, la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezione ventinovesima, in composizione monocratica, ha sollevato questioni di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 14-*septies*, del decreto-legge 27 dicembre 2024, n. 202 (Disposizioni urgenti in materia di termini normativi), convertito, con modificazioni, nella legge 21 febbraio 2025, n. 15, in riferimento, nel complesso, agli artt. 3, 41, 77, 101, 102, 111 e 117, commi primo, quest'ultimo in relazione all'art. 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo, e secondo, lettera *e)*, della Costituzione.

1.1.– Oggetto del giudizio *a quo* sono quattro avvisi di accertamento concernenti l'omesso o parziale versamento dell'imposta municipale unica (IMU) relativa agli anni 2019, 2020, 2021 e 2022, che il ricorrente ha impugnato sostenendone anzitutto la nullità, per essere stati emessi dalla società Napoli obiettivo valore srl (NOV), soggetto privo del potere di accertamento e riscossione, in quanto non munito della prescritta abilitazione ministeriale.

Socio unico di NOV srl è Municipia spa, società aggiudicataria della gara per la gestione delle entrate tributarie ed extratributarie del Comune di Napoli, che l'ha costituita quale società di progetto ai sensi sia dell'art. 184 del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 (Codice dei contratti pubblici), applicabile *ratione temporis* alla procedura indetta dall'ente locale, sia della specifica previsione del disciplinare di gara.

Resistendo al ricorso del contribuente, Municipia spa ha richiamato il disposto dell'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, ai sensi del quale: «[p]er l'anno 2025, il termine del 31 marzo, di cui all'articolo 12, comma 1, lettera *a)*, del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 13 aprile 2022, n. 101, è prorogato al 30 settembre 2025. Al fine di adeguare la disciplina relativa all'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, anche alla normativa dell'Unione europea direttamente applicabile, si procede alla revisione del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 13 aprile 2022, n. 101, con regolamento da emanare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. A tal fine, le disposizioni di cui agli articoli 52, comma 5, lettera *b)*, numero 1), e 53, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997, conformemente alla disciplina recata dalla normativa dell'Unione europea direttamente applicabile, si interpretano nel senso che le società di scopo, di cui all'articolo 194 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, o di progetto, di cui al previgente articolo 184 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, costituite per svolgere attività di accertamento e di riscossione o attività di supporto ad esse propedeutiche, non sono

iscritte nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo n. 446 del 1997, laddove la società aggiudicataria del bando di gara per l'affidamento del servizio di accertamento e di riscossione delle entrate degli enti locali, socia della stessa società di scopo risulti già iscritta nel predetto albo. Gli atti di accertamento e di riscossione emessi dalle società di scopo di cui al precedente periodo sono da considerare legittimi in quanto emessi in luogo dell'aggiudicatario, comunque tenuto a garantire in solido l'adempimento di tutte le prestazioni erogate direttamente dalle predette società».

1.2.– In punto di rilevanza delle questioni di legittimità costituzionale sollevate il giudice *a quo* osserva che, «impregiudicata ogni decisione» in ordine alla diversità delle copie degli atti impositivi depositati dalle parti – apparendo, da quelle prodotte dalla resistente, che tali atti proverrebbero, oltre che da NOV srl, anche da Municipia spa, società iscritta nell'albo –, in ogni caso questi ultimi risulterebbero emessi in esecuzione del contratto stipulato con un soggetto non iscritto nell'albo.

Il rimettente aggiunge che le disposizioni coinvolte nell'esame della controversia – l'art. 184 del d.lgs. n. 50 del 2016, gli artt. 52 e 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali) e il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 13 aprile 2022, n. 101 (Regolamento relativo alla definizione dei criteri di iscrizione obbligatoria in sezione separata dell'albo dei soggetti abilitati ad effettuare attività di accertamento e di riscossione dei tributi e delle altre entrate delle province e dei comuni, 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) – non potrebbero essere interpretate nel senso che il possesso del requisito soggettivo dell'iscrizione all'albo da parte dell'aggiudicataria della gara indetta per l'affidamento della concessione «possa poi riverberarsi sulla condizione della società di Progetto all'uopo costituita dall'aggiudicataria, legittimandone l'attività svolta in esecuzione della concessione stessa a prescindere dalla personale e diretta iscrizione all'Albo».

Pertanto, la definizione del giudizio «richiede[rebbe] necessariamente l'applicazione» del censurato art. 3, comma 14-*septies*, la cui illegittimità costituzionale renderebbe invalidi gli atti emessi da NOV srl.

1.3.– Quanto alla non manifesta infondatezza, l'ordinanza osserva anzitutto che la disposizione censurata apparirebbe, nonostante la terminologia adottata dal legislatore, non già di interpretazione autentica, bensì piuttosto innovativa con efficacia retroattiva. Con essa il legislatore avrebbe inteso dettare nuove regole per le società di progetto o di scopo previste dal codice dei contratti, al fine di abilitarle all'esercizio delle attività di accertamento e di riscossione.

Al riguardo, l'ordinanza rileva che in passato era pacifico, sul piano ermeneutico e con riferimento al disposto di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, che i poteri di accertamento e riscossione dei tributi potessero essere affidati esclusivamente a soggetti direttamente iscritti all'albo contemplato dalla suddetta previsione.

Richiamando la giurisprudenza costituzionale (in particolare, le sentenze n. 77 e n. 4 del 2024), il giudice *a quo* ritiene violati gli artt. 3 e 117, primo comma, Cost., quest'ultimo in relazione all'art. 6 CEDU, sulla base dei seguenti indici sintomatici dell'uso distorto della funzione legislativa: a) l'autoqualificazione della disposizione censurata come di interpretazione autentica risulterebbe errata e artificiosa; b) l'amministrazione pubblica, attraverso il concessionario dei poteri di accertamento tributario, sarebbe parte in numerosi procedimenti davanti alla giurisdizione tributaria; c) il legislatore sarebbe intervenuto «a distanza di oltre 27 anni dall'entrata in vigore delle norme oggetto di asserita interpretazione

autentica»; d) l'interpretazione fornita attribuirebbe un significato non evincibile dal tenore letterale delle disposizioni interpretate; e) la previsione censurata risulterebbe funzionale a superare un orientamento giurisprudenziale consolidato (è richiamata Corte di cassazione, sezione tributaria, ordinanza 30 novembre 2022, n. 35338), secondo il quale il requisito dell'iscrizione all'albo sarebbe stato «sempre ritenuto indispensabile ai fini della legittimazione del Concessionario».

Nemmeno l'intervento in esame potrebbe ritenersi giustificato dall'esigenza di tutelare principi, diritti e beni costituzionali, perché, in sostanza, mancherebbero «imperative ragioni di interesse generale» tali da consentire un'interferenza del legislatore su giudizi in corso (è citata la sentenza n. 4 del 2024 di questa Corte).

1.4.– Inoltre, la disposizione censurata, prevedendo un «"doppio regime" […] per la partecipazione alla gara, per i soggetti "partecipati" da società iscritte all'Albo, e [per le] società non partecipate», violerebbe altresì l'art. 117, secondo comma, lettera *e)*, Cost., laddove richiama il principio di tutela della concorrenza, anche in quanto espressione del principio di parità di trattamento insito nell'art. 3 Cost. e della libertà di iniziativa economica di cui all'art. 41 Cost.

Le società di progetto partecipate da altra società iscritta all'albo potrebbero, infatti, «risultare aggiudicatarie della gara per l'affidamento del servizio pubblico prescindendo dalla loro diretta e personale iscrizione», «mentre a quelle non partecipate [sarebbe] preclusa la partecipazione alla gara se non autonomamente iscritte all'Albo».

Inoltre, le società già iscritte all'albo potrebbero giovarsi di quel requisito soggettivo per partecipare ad altre gare, «salvo poi trasferire gli effetti dell'aggiudicazione ad altra società di progetto», possibilità che resterebbe invece «definitivamente preclusa alle società prive di quel requisito soggettivo, con inevitabili conseguenze negative sul libero mercato e evidente alterazione del principio di parità e di libera concorrenza».

1.5.– Con specifico riguardo all'ultimo periodo della disposizione censurata, il quale prevede che «sono da considerare legittimi» gli atti di accertamento e di riscossione emessi dalle società di progetto di cui al periodo precedente, è prospettata la violazione degli artt. 3, 101, 102 e 111 Cost., sull'assunto che si tratti di una legge-provvedimento.

Il legislatore avrebbe infatti «dettato una disposizione finale, non avente natura generale ed astratta», bensì «carattere concreto, con cui, in surroga del potere giurisdizionale, [avrebbe] sostanzialmente convalidato gli atti di accertamento emessi dalla società in questione», così interferendo nella risoluzione del giudizio in esame, oltre che di quello pendente presso la Corte di cassazione, ai sensi dell'art. 363-*bis* del codice di procedura civile, introdotto da altra sezione della stessa Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli e definito dal giudice di legittimità con la sentenza della sezione quinta, 20 marzo 2025, n. 7495.

1.6.– Da ultimo, il censurato comma 14-*septies*, introdotto in sede di conversione in legge del d.l. n. 202 del 2024, violerebbe l'art. 77 Cost., costituendo «un intervento modificativo assolutamente disomogeneo rispetto al resto della disciplina contenuta» nel citato decreto-legge.

Ad avviso del rimettente, nessuna disposizione del contenuto originario del decreto-legge poteva ritenersi collegata al regolamento di cui al d.m. n. 101 del 2022 e tanto meno alle previsioni degli artt. 52 e 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, l'uno e le altre oggetto dell'emendamento successivamente approvato dal Parlamento. Inoltre, questo intervento sarebbe «rivolto non solo alla mera proroga di un termine, ma a modificare in maniera sostanziale il regime delle gare di aggiudicazione degli appalti pubblici, e quello di gestione degli Albi dei soggetti legittimati a parteciparvi».

2.– Con ordinanza del 13 giugno 2025 emessa dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezione prima, in composizione monocratica, e iscritta al n. 192 del registro ordinanze 2025, sono state sollevate questioni di legittimità costituzionale aventi a oggetto la medesima disposizione legislativa di cui all'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito.

2.1.– Nel giudizio *a quo* è impugnato un sollecito di pagamento, emesso sia da NOV srl, sia da Municipia spa, riferito a un avviso di accertamento esecutivo per omesso o parziale versamento della tassa sui rifiuti (TARI) per l'anno 2020, emesso e notificato esclusivamente da NOV srl, che il ricorrente ha chiesto di dichiarare nullo o comunque illegittimo perché adottato da un soggetto non iscritto nell'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, né nella sezione separata dell'albo introdotta dall'art. 1, comma 805, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2020 e bilancio pluriennale per il triennio 2020-2022), relativa ai soggetti che svolgono esclusivamente attività di supporto a quelle di accertamento e riscossione.

L'ordinanza osserva che occorrerebbe in ogni caso decidere della validità dell'atto presupposto, sotteso al sollecito impugnato, avendo il ricorrente proposto uno «specifico motivo di ricorso» sulla «mancata emissione e notifica di valido avviso di accertamento». Peraltro, a fronte dell'eccezione della resistente che il suddetto avviso, pur notificato, «non sarebbe stato impugnato» dal contribuente, l'ordinanza aggiunge che «l'atto di accertamento sotteso al sollecito impugnato […] risulta emesso e notificato esclusivamente» da NOV srl e che, «anche dopo il deposito di tale atto», il ricorrente avrebbe insistito per l'accoglimento del ricorso ribadendo «la nullità/illegittimità dell'attività di accertamento e riscossione posta in essere» da NOV srl.

La «questione concernente la validità o meno» dell'attività da quest'ultima svolta sarebbe quindi «certamente rilevante nel caso di specie, atteso che dalla relativa interpretazione dipende[rebbe] l'esito della controversia»; pertanto, nel giudizio troverebbe applicazione il censurato art. 3, comma 14-*septies*.

2.2.– Quanto alla non manifesta infondatezza, l'ordinanza ravvisa anzitutto la violazione dell'art. 76 Cost. per «[e]ccesso di delega *sub specie* di eccentricità dell'oggetto della norma rispetto al decreto milleproroghe».

Richiamando sia le sentenze di questa Corte n. 22 e n. 7 del 2024 (entrambe relative a questioni di legittimità costituzionale sollevate in riferimento all'art. 76 Cost. per eccesso di delega), sia la sentenza n. 2 [*recte*: n. 22] del 2012 (relativa a questione sollevata in riferimento all'art. 77, secondo comma, Cost.), il rimettente rileva che la disposizione censurata è stata inserita in sede di conversione del d.l. n. 202 del 2024 e che, non operando alcuna proroga dei termini per l'iscrizione all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, e, anzi, stabilendo il venir meno di tale obbligo per alcune società, essa non presenterebbe «alcuna attinenza con il presupposto stesso, e quindi con l'oggetto della legge delega, oltre che con le finalità perseguite da quest'ultima».

2.3.– Il censurato art. 3, comma 14-*septies*, ai periodi secondo e terzo, violerebbe anche gli artt. 3, 25 e 97 Cost., essendo, sotto più profili, oscuro e indeterminato.

In particolare, esso evidenzierebbe «una palese contraddizione in termini», rinviando, da un lato, a un futuro regolamento ai fini della revisione della disciplina concernente l'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 e prevedendo, dall'altro, una disposizione interpretativa che, in quanto tale, non richiederebbe fonti regolamentari per avere efficacia.

Inoltre, contribuirebbe all'incertezza normativa il fatto che nulla si sarebbe statuito in riferimento all'ipotesi in cui il socio iscritto all'albo trasferisca ad altri la sua partecipazione.

Ancora, risulterebbero parimenti generiche sia la previsione relativa alla garanzia che il socio iscritto è tenuto a fornire, sia il richiamo «alla normativa dell'Unione europea direttamente applicabile».

2.4.– La disposizione in esame violerebbe altresì l'art. 41 Cost., unitamente all'art. 102 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, favorendo la possibilità di dare luogo a una condizione privilegiata per le società aggiudicatarie dei servizi di riscossione dei tributi, iscritte all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 e socie di una società di progetto, che partecipino a nuove procedure di affidamento di tali servizi.

2.5.– L'ordinanza solleva infine due ulteriori questioni, in termini sostanzialmente analoghi a quelli dell'ordinanza iscritta al n. 191 reg. ord. del 2025, ritenendo violati: a) gli artt. 3 e 97 Cost., nonché il principio di tutela della concorrenza, di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *e)*, Cost., in quanto la previsione censurata introdurrebbe, di fatto, un regime differenziato dei requisiti previsti per le società di riscossione, irragionevole e ingiustificato; b) l'art. 111 Cost., in relazione all'art. 6 CEDU, presentando elementi sintomatici di un utilizzo distorto dello strumento della legge di interpretazione autentica, così da violare i limiti costituzionali all'emanazione di norme di legge retroattive.

3.– Nel giudizio iscritto al n. 191 reg. ord. del 2025 si è costituito F. L., ricorrente nel giudizio *a quo*, chiedendo di dichiarare fondate le questioni di legittimità costituzionale sollevate, in particolare perché la disposizione censurata inciderebbe sull'esercizio della funzione giurisdizionale laddove, «mediante la formula cogente: "sono da considerare legittimi"», fornirebbe al giudice una regola che porterebbe al rigetto dei ricorsi pendenti avverso gli atti emessi dalla società di progetto.

4.– Si è costituita in entrambi i giudizi Municipia spa, parte dei giudizi *a quibus*, esponendo di essere aggiudicataria della gara indetta dal Comune di Napoli, ai sensi dell'art. 183 del d.lgs. n. 50 del 2016, per la realizzazione dell'infrastruttura tecnologica per la gestione delle entrate dell'ente comunale, nonché per la gestione in regime di concessione delle entrate tributarie ed extratributarie del medesimo ente.

In tale qualità, e per eseguire le attività oggetto della concessione, essa ha costituito la società NOV srl, la quale, ai sensi dell'art. 184 del suddetto decreto legislativo, è divenuta «concessionaria a titolo originario», sostituendo Municipia spa «in tutti i rapporti con l'amministrazione concedente», e ha stipulato il contratto di concessione con il Comune di Napoli, senza essere «iscritta all'Albo dei concessionari per la riscossione, atteso che tale iscrizione è già posseduta dalla società-madre Municipia».

La parte segnala altresì che, sulla questione della mancata iscrizione di NOV srl nel predetto albo, due pronunce della Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli e una del Tribunale ordinario di Napoli hanno affermato che la sola a dovere possedere tale requisito sarebbe Municipia spa, aggiudicataria della gara. Una sezione del suddetto organo giurisdizionale tributario ha ritenuto, invece, di disporre il rinvio pregiudiziale della questione di diritto alla Corte di cassazione, ai sensi dell'art. 363-*bis* cod. proc. civ., dichiarato ammissibile dalla prima presidente con decreto del 23 luglio 2024 e assegnato alla sezione tributaria. Quest'ultima, con la sentenza n. 7495 del 2025, rilevato che «il legislatore è intervenuto con norma dichiaratamente interpretativa a chiarire il significato e la portata della disposizione oggetto di rinvio pregiudiziale», ha dichiarato inammissibile il suddetto rinvio pregiudiziale, ormai privo del requisito delle «gravi difficoltà interpretative».

4.1.– Ad avviso della parte le questioni sollevate sarebbero inammissibili, in quanto irrilevanti, anzitutto perché in entrambi di giudizi principali gli atti impugnati sarebbero stati adottati, per conto di NOV srl, da Municipia spa, in forza del contratto di servizi stipulato il 7 agosto 2024 ai sensi dell'art. 184, comma 2, del d.lgs. n. 50 del 2016; non verrebbe quindi in

rilievo la dubbia legittimazione della prima, essendo la seconda pacificamente iscritta all'albo.

Inoltre, nel giudizio iscritto al n. 191 reg. ord. del 2025 il giudice *a quo* non avrebbe preso posizione sul secondo motivo di ricorso, relativo alla corretta notifica degli atti di accertamento; la rilevanza del dubbio di legittimità costituzionale avrebbe richiesto la dichiarazione di infondatezza di tale motivo, avente in realtà «portata preliminare».

Nel giudizio iscritto al n. 192 reg. ord. del 2025, invece, il rimettente non avrebbe adeguatamente valutato la rilevanza delle questioni, considerato che l'atto presupposto rispetto al sollecito impugnato sarebbe un avviso di accertamento emesso e notificato da NOV srl, ma non impugnato; il ricorso del contribuente sarebbe dunque *in parte qua* inammissibile, potendosi impugnare gli atti impositivi soltanto per vizi propri, senza che sia consentito «rimediare all'inoppugnabilità degli atti presupposti».

4.2.– Nel merito, non sarebbero fondate le questioni di legittimità costituzionale che lamentano la violazione dei limiti posti all'emanazione di disposizioni retroattive, sul presupposto che quella censurata abbia in realtà un contenuto innovativo e non interpretativo.

Nella specie, infatti, sussisterebbero tutti i presupposti per l'emanazione di una legge di interpretazione autentica, essendovi: a) un'incertezza interpretativa oggettiva «derivante dal mancato coordinamento tra, da un lato, le disposizioni dettate dal codice dei contratti pubblici per l'esecuzione del *project financing* mediante società di progetto e, dall'altro lato, la disciplina in materia di riscossione tributaria per conto degli enti locali che non contempla, né esclude espressamente, le società di progetto tra i soggetti tenuti all'iscrizione all'albo»; b) contrasti giurisprudenziali sull'interpretazione delle disposizioni di cui all'art. 184 del d.lgs. n. 50 del 2016 e all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, «come dimostrato dagli orientamenti contrastanti tra diverse sezioni» della Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, «che l'Ordinanza tende a sottovalutare»; c) la necessità di «uniformità applicativa, legata all'interesse generale alla certezza del diritto in un settore strategico per la finanza pubblica, come quello della riscossione delle entrate degli enti locali».

In particolare, nel sistema del codice dei contratti pubblici la società di progetto non costituirebbe «nient'altro che un'emanazione della società affidataria della concessione, costituita all'esclusivo scopo di eseguire gli obblighi previsti dal progetto approvato e messo a gara». Decisiva, in tal senso, sarebbe la «precisazione normativa che, nonostante il subentro all'aggiudicataria della società di progetto, non si realizza una cessione del contratto», dovendo dunque ritenersi che, «in mancanza di una disciplina speciale di contenuto diverso in materia di accertamento e riscossione tributaria da parte delle società di progetto», tale principio non potrebbe che applicarsi «allo stesso modo anche a questo specifico settore dell'ordinamento».

La disposizione censurata avrebbe pertanto privilegiato uno dei significati ragionevolmente ascrivibili a quelle interpretate e, diversamente da quanto affermato dai rimettenti, non risulterebbe affatto che l'intento del legislatore, prima dell'intervento realizzato con la disposizione censurata, fosse quello «di prevedere l'obbligo di iscrizione all'Albo per le società di progetto», per la semplice ragione che «non vi era nessuna norma che prevedesse tale obbligo».

Si dovrebbe quindi ritenere che l'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, non avrebbe portata innovativa né altererebbe il significato di norme precedenti, non esistenti, e nemmeno sarebbe servito «a sanare una situazione illegittima», in assenza di un espresso riferimento normativo per la fattispecie particolare del servizio di riscossione dei tributi mediante società di progetto, potendosi affermare che «la mutuazione dei requisiti dell'aggiudicataria da parte della società di progetto era rilevabile ragionevolmente dalla normativa e dalla giurisprudenza».

D’altro canto, la «sussistenza del conflitto interpretativo» sulla questione della legittimazione ad effettuare l’attività di riscossione da parte della società di progetto non iscritta all’albo sarebbe confermata dal decreto del 23 luglio 2024 della prima presidente della Corte di cassazione, di ammissibilità del rinvio pregiudiziale sulla stessa questione, devoluto ai sensi dell’art. 363-*bis* cod. proc. civ.

4.3.– Non fondate sarebbero anche le censure di violazione del principio di tutela della concorrenza, sul presupposto che la disposizione censurata abbia creato un doppio regime avvantaggiando le società di progetto, per la dirimente ragione che non sarebbe quest’ultima a partecipare alla gara, ma la società madre.

La previsione indubbiata non potrebbe dunque causare nessuna alterazione alla concorrenza rispetto alla partecipazione alla gara, riguardando esclusivamente la «fase successiva alla conclusione» della stessa, intendendo risolvere «la problematica dell’iscrizione all’Albo della società di scopo o di progetto che l’operatore economico già iscritto all’Albo (e che ha partecipato alla gara in virtù del possesso di tale requisito ed ottenuto l’aggiudicazione) è tenuto a costituire».

4.4.– Ad avviso della parte, le censure aventi a oggetto l’ultimo periodo dell’art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, incentrate sul carattere di legge-provvedimento della previsione, sarebbero anzitutto inammissibili non avendo l’ordinanza illustrato le ragioni per le quali la stessa dovrebbe rientrare «in questa peculiare tipologia di interventi normativi».

In ogni caso, le stesse sarebbero non fondate, «proprio perché tale parte della norma non ha le caratteristiche della legge-provvedimento»; essa, infatti, si rivolgerebbe a destinatari nient’affatto determinati o di numero limitato, avrebbe un contenuto astratto e, comunque, non avocherebbe una determinazione normalmente affidata all’autorità amministrativa, muovendosi «esclusivamente sul piano delle fonti».

Anche ove alla disposizione in esame si volesse riconoscere natura di legge-provvedimento, le censure sarebbero prive di fondamento, essenzialmente perché essa non avrebbe interferito su decisioni giurisdizionali passate in giudicato, né rappresenterebbe un intervento intenzionalmente diretto a incidere su giudizi pendenti o una forma di contrasto a un orientamento giurisprudenziale consolidato in senso opposto.

4.5.– Infine, eccepita l’inammissibilità dell’evocazione dell’art. 76 Cost. da parte dell’ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025, perché l’art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, «non è stato introdotto sulla base di una legge delega», la questione sollevata dall’altra ordinanza in riferimento all’art. 77 Cost. sarebbe non fondata, dal momento che la disposizione censurata, inserita in sede di conversione del d.l. n. 202 del 2024, risulterebbe pienamente coerente con le finalità, espresse nel preambolo dello stesso, «non solo di “provvedere alla proroga, alla revisione o all’abrogazione di termini di prossima scadenza al fine di garantire la continuità dell’azione amministrativa”, ma anche “di adottare misure essenziali per l’efficienza e l’efficacia dell’azione delle pubbliche amministrazioni”».

In linea di continuità con la suddetta *ratio*, la previsione di cui al richiamato comma 14-*septies*, da un lato, prorogherebbe il termine stabilito dall’art. 12, comma 1, lettera *a)*, del d.m. n. 101 del 2022, per la dichiarazione da rendere dagli iscritti all’albo ai fini della verifica annuale della permanenza del possesso dei requisiti, disponendo la revisione dello stesso decreto in modo da adeguare alla normativa europea la disciplina dell’art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, relativo all’albo medesimo. Dall’altro lato, essa interpreterebbe gli artt. 52, comma 5, lettera *b)*, numero 1), e 53 di quest’ultimo decreto alla luce della normativa europea in materia di contratti pubblici, precisando, conseguentemente, che gli atti emessi dalla società di progetto o di scopo sono ritenuti legittimi, in quanto emessi in luogo dell’aggiudicatario,

obbligato in solido all'adempimento di tutte le prestazioni erogate dalla società.

5.– Con un unico atto del 16 ottobre 2025 è intervenuto in entrambi i giudizi il Comune di Napoli, deducendo di essere l'ente titolare delle pretese tributarie oggetto dei giudizi *a quibus* e di avere affidato le attività di accertamento e di riscossione dei tributi locali a Municipia spa e, per essa, alla società di progetto NOV srl.

Dopo avere argomentato l'ammissibilità del proprio intervento, l'ente rileva anzitutto l'inammissibilità della questione di legittimità costituzionale in riferimento all'art. 76 Cost. sollevata con l'ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025, non venendo nella specie in rilievo l'esercizio di una delega legislativa.

Sarebbe inammissibile anche quella, sollevata nel medesimo giudizio, che riguarda il secondo e il terzo periodo del censurato art. 3, comma 14-*septies*, in riferimento agli artt. 3, 25 e 97 Cost., non presentando «alcuna relazione di "dipendenza funzionale"» con l'oggetto della controversia tributaria, dal momento che riguarderebbe aspetti della disposizione concernenti i rapporti tra la fonte legislativa e quella regolamentare dalla stessa richiamata nonché alcuni contenuti che la disposizione avrebbe omesso di disciplinare.

In ogni caso, tale questione sarebbe comunque non fondata: per un verso, la disposizione legislativa fisserebbe un principio cardine per la futura normazione secondaria; per altro verso, le presunte lacune sarebbero in realtà insussistenti, alla luce della generale disciplina della società di progetto e della correttezza del richiamo alla normativa dell'Unione europea, idonea a realizzare un rinvio dinamico.

Non fondata sarebbe anche la questione in riferimento agli artt. 3 e 97 Cost., essendo basata su una erronea ricostruzione giuridica della natura delle società di scopo nell'ambito della finanza di progetto. Parimenti non fondata è reputata quella in riferimento all'art. 41 Cost., in relazione all'art. 102 TFUE, sul presupposto che la disposizione censurata possa legittimare una forma di abuso di posizione dominante; anche in questo caso, sarebbe erronea l'esegesi della nozione di abuso e del contesto competitivo di riferimento.

Anche la questione, sollevata da entrambe le ordinanze, di violazione dell'art. 117, primo comma, Cost., ovvero dell'art. 111 Cost., in relazione all'art. 6 CEDU, per l'asserito contenuto innovativo con efficacia retroattiva, risulterebbe non fondata, dal momento che la disposizione censurata possiederebbe i caratteri tipici della legge di interpretazione autentica, avendo lo scopo di chiarire il significato di previsioni preesistenti in un contesto di oggettiva incertezza del dato normativo.

A riprova di tale incertezza starebbero non solo il vasto contenzioso sorto sulla questione della necessità di iscrizione all'albo per le società di progetto, ma soprattutto l'iniziativa della stessa Corte di giustizia tributaria di Napoli, in altri giudizi, di sollevare rinvio pregiudiziale dinanzi alla Corte di cassazione ai sensi dell'art. 363-*bis* cod. proc. civ., la quale, peraltro, con la sentenza n. 7495 del 2025 avrebbe riconosciuto la funzione autenticamente interpretativa e chiarificatrice della disposizione censurata.

Dovendosi escludere che la disposizione censurata abbia i caratteri tipici della legge-provvedimento, risulterebbe non fondata altresì la questione sollevata in riferimento agli artt. 3, 101, 102 e 111 Cost.

Da ultimo, priva di fondamento sarebbe anche la denunciata violazione dell'art. 77 Cost.: la disposizione in esame risulterebbe pienamente rispondente alla logica del decreto cosiddetto milleproroghe, essendo composta di tre parti formanti «un pacchetto normativo unitario e funzionalmente interconnesso». Essa si aprirebbe in conformità al contenuto tipico di tale categoria di decreti-legge, facendo poi seguire una seconda parte che espliciterebbe la ragione

della proroga, costituita dall'aggiornamento della disciplina regolamentare dell'albo. La terza parte, ovvero la previsione di interpretazione autentica, non sarebbe un corpo estraneo all'impianto normativo, ma uno strumento essenziale per il corretto esercizio del potere di revisione regolamentare.

5.1.– Con ordinanza n. 8 del 2026 questa Corte ha dichiarato ammissibili gli interventi spiegati dal Comune di Napoli e autorizzato l'interveniente a prendere visione e trarre copia degli atti processuali dei presenti giudizi.

6.– In prossimità dell'udienza pubblica ha depositato memoria F. L., sostenendo che, diversamente da quanto eccepito da Municipia spa, le questioni sollevate sarebbero rilevanti nel giudizio *a quo*, atteso che gli atti impugnati non proverrebbero da tale società, ma solo da NOV srl, come emergerebbe dalle incongruenze tra le copie depositate in quel giudizio dalla società resistente e quelle effettivamente spedite per la notifica alla parte.

Anche Municipia spa ha depositato memoria, in entrambi i giudizi, ribadendo le proprie difese.

Considerato in diritto

7.– Con le ordinanze iscritte ai numeri 191 e 192 reg. ord. del 2025, la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezioni ventinovesima e prima, entrambe in composizione monocratica, ha sollevato questioni di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, che i rimettenti ritengono di dovere applicare per decidere le controversie al loro esame, aventi a oggetto, in via diretta o come presupposto, la validità degli atti impositivi emessi dalla società NOV srl, concessionaria del Comune di Napoli per la gestione delle entrate tributarie ed extratributarie dell'ente locale, ma non iscritta nell'albo di cui all'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 446 del 1997, che abilita i soggetti privati 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, quando questi ultimi ne abbiano deliberato l'affidamento a terzi ai sensi del precedente art. 52, comma 5, lettera *b)*.

Secondo i rimettenti il requisito dell'iscrizione nell'albo dovrebbe essere posseduto direttamente dal soggetto affidatario del servizio, risultando così preclusa la possibilità per NOV srl di mutuarlo dal proprio socio unico Municipia spa, che ne è in possesso e che l'ha costituita come «società di progetto», ai sensi dell'art. 184 del d.lgs. n. 50 del 2016, in qualità di aggiudicataria della gara indetta dal Comune di Napoli per l'affidamento in concessione, tramite lo strumento della finanza di progetto, dei servizi di gestione delle entrate comunali.

8.– In tale contesto, le ordinanze di rimessione ravvisano plurimi dubbi di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, che stabilisce: «[p]er l'anno 2025, il termine del 31 marzo, di cui all'articolo 12, comma 1, lettera *a)*, del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 13 aprile 2022, n. 101, è prorogato al 30 settembre 2025. Al fine di adeguare la disciplina relativa all'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, anche alla normativa dell'Unione europea direttamente applicabile, si procede alla revisione del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 13 aprile 2022, n. 101, con regolamento da emanare entro centottanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. A tal fine, le disposizioni di cui agli articoli 52, comma 5, lettera *b)*, numero 1), e 53, comma 1, del decreto legislativo n. 446 del 1997, conformemente alla disciplina recata dalla normativa dell'Unione europea direttamente applicabile, si interpretano nel senso che le società di scopo, di cui all'articolo 194 del codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36, o di progetto, di cui al previgente articolo 184 del

codice dei contratti pubblici, di cui al decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50, costituite per svolgere attività di accertamento e di riscossione o attività di supporto ad esse propedeutiche, non sono iscritte nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo n. 446 del 1997, laddove la società aggiudicataria del bando di gara per l'affidamento del servizio di accertamento e di riscossione delle entrate degli enti locali, socia della stessa società di scopo risulti già iscritta nel predetto albo. Gli atti di accertamento e di riscossione emessi dalle società di scopo di cui al precedente periodo sono da considerare legittimi in quanto emessi in luogo dell'aggiudicatario, comunque tenuto a garantire in solido l'adempimento di tutte le prestazioni erogate direttamente dalle predette società».

8.1.– Anzitutto, è censurata la parte che interpreta gli artt. 52, comma 5, lettera *b)*, e 53, comma 1, del d.lgs. n. 446 del 1997 nel senso di consentire alle società di progetto di cui all'art. 184 del d.lgs. n. 50 del 2016 e alle società di scopo di cui all'art. 194 del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36 (Codice dei contratti pubblici in attuazione dell'articolo 1 della legge 21 giugno 2022, n. 78, recante delega al Governo in materia di contratti pubblici), costituite per svolgere attività di accertamento e di riscossione o attività di supporto ad esse propedeutiche, di non essere iscritte nell'albo di cui al citato art. 53 «laddove la società aggiudicataria del bando di gara per l'affidamento del servizio di accertamento e di riscossione delle entrate degli enti locali, socia della stessa società di scopo risulti già iscritta nel predetto albo».

8.1.1.– La qualificazione come disposizione meramente interpretativa risulterebbe erronea, a fronte di un contenuto dal carattere innovativo e retroattivo, con conseguente violazione degli artt. 3 e 117, primo comma, Cost., quest'ultimo in relazione all'art. 6 CEDU (ordinanza iscritta al n. 191 reg. ord. del 2025), ovvero dell'art. 111 Cost., in relazione al citato art. 6 CEDU (ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025).

8.1.2.– La stessa disposizione, introducendo di fatto un regime differenziato, irragionevole e ingiustificato, dei requisiti previsti per le società di riscossione contrasterebbe inoltre con gli artt. 3 e 41 Cost. (ordinanza iscritta al n. 191 reg. ord. del 2025), ovvero con gli artt. 3 e 97 Cost. (ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025), nonché, per entrambe le ordinanze di rimessione, con il principio di tutela della concorrenza, di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *e)*, Cost.

8.1.3.– Sarebbe violato altresì l'art. 41 Cost., unitamente all'art. 102 TFUE, perché si darebbe luogo a una condizione privilegiata per le società aggiudicatarie dei servizi di riscossione dei tributi iscritte all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 e che siano socie della società di progetto (ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025).

8.2.– L'ultimo periodo della disposizione censurata, prevedendo che «sono da considerare legittimi» gli atti di accertamento e di riscossione emessi dalle società di progetto di cui al periodo precedente, avrebbe carattere di legge-provvedimento, tale da interferire su giudizi pendenti in violazione degli artt. 3, 101, 102 e 111 Cost. (ordinanza iscritta al n. 191 reg. ord. del 2025).

8.3.– Un'ulteriore censura è rivolta poi alle previsioni del secondo e del terzo periodo dell'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, che presenterebbero profili di oscurità e di indeterminatezza, in contrasto con gli artt. 3, 25, 76 e 97 Cost. (ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025).

8.4.– Da ultimo, il richiamato comma 14-*septies* violerebbe l'art. 77 Cost., avendo un contenuto assolutamente disomogeneo rispetto al resto della disciplina contenuta nel d.l. n. 202 del 2024, nel quale è stato inserito in sede di conversione in legge (ordinanza iscritta al n. 191 reg. ord. del 2025), ovvero violerebbe l'art. 76 Cost., per «[e]ccesso di delega *sub specie* di eccentricità dell'oggetto della norma rispetto al decreto milleproroghe» (ordinanza iscritta al

n. 192 reg. ord. del 2025).

9.– In via preliminare, deve essere disposta la riunione dei giudizi perché essi siano decisi con unica sentenza, avendo le relative questioni di legittimità costituzionale a oggetto la medesima disposizione e prospettando censure in parte sovrapponibili e per altra parte comunque connesse.

10.– In rito occorre muovere dalle eccezioni proposte da Municipia spa e dal Comune di Napoli.

10.1.– Quanto all'ordinanza iscritta al n. 192 reg. ord. del 2025, è fondata l'eccezione di inammissibilità formulata da Municipia spa per l'inadeguata motivazione della rilevanza delle questioni di legittimità costituzionale, con conseguente assorbimento delle eccezioni sollevate dal Comune di Napoli.

Infatti, pur avendo ritenuto «decisiva la questione concernente la validità o meno dell'atto di accertamento sotteso» al sollecito di pagamento impugnato, in presenza del motivo di ricorso sulla «mancata emissione e notifica» di tale atto presupposto, il giudice *a quo* non ha però accertato che quest'ultimo non fosse stato notificato al contribuente, circostanza dirimente ai fini della rilevanza delle questioni sollevate, atteso che nel giudizio tributario solo «[l]a mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo» (art. 19, comma 3, terzo periodo, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, recante «Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413»).

Inoltre, dando conto del deposito in giudizio dell'atto di accertamento sotteso a quello impugnato e del fatto che lo stesso «risulta emesso e notificato esclusivamente» da NOV srl, l'ordinanza finisce per affermare che la notifica al contribuente vi sia stata, di tal che, oltre ad apparire carente la stessa ammissibilità del gravame del contribuente diretto a colpirne i vizi, è ancor più accentuata la sopra indicata inadeguatezza della motivazione sulla rilevanza di tutte le questioni di legittimità costituzionale dalla stessa sollevate, che, quindi, vanno dichiarate inammissibili.

10.2.– Sono, invece, prive di fondamento le eccezioni di inammissibilità delle questioni introdotte dall'ordinanza iscritta al n. 191 reg. ord. del 2025.

Sostiene Municipia spa che, essendo gli atti impugnati riconducibili anche a se stessa, soggetto pacificamente iscritto nell'albo ministeriale, difetterebbe la necessità di applicare la disposizione censurata; in ogni caso, il rimettente nulla avrebbe detto sul secondo motivo di ricorso del contribuente, attinente all'asserita irregolarità formale della notifica degli atti impugnati, da ritenere invece di portata preliminare.

Quanto al primo profilo, diversamente da quanto presuppone la parte, l'ordinanza dà atto che le copie degli atti impugnati depositate in giudizio dalle parti differiscono tra loro, precisando, peraltro, che «impregiudicata ogni decisione» sul punto, in ogni caso gli atti sarebbero stati emessi in esecuzione della concessione affidata dal Comune di Napoli a un soggetto non iscritto all'albo.

Si tratta di una motivazione non implausibile e sufficiente a integrare la rilevanza delle questioni sollevate.

Quanto al secondo profilo, emergendo dall'ordinanza che lo stesso ricorrente ha depositato le copie dei provvedimenti impugnati, ritirati presso il luogo di giacenza, può desumersi che il giudice *a quo* abbia implicitamente ritenuto di disattendere la censura sulla forma della notifica, avendo questa raggiunto il suo scopo.

Priva di fondamento è anche l'eccezione, proposta da Municipia spa, di inammissibilità della questione di legittimità costituzionale dell'ultimo periodo del censurato comma 14-*septies*, che l'ordinanza solleva per il suo carattere di legge-provvedimento, senza però illustrare le ragioni per le quali la disposizione dovrebbe rientrare «in questa peculiare tipologia di interventi normativi».

Il rimettente, infatti, addebita alla previsione in esame un «carattere concreto, con cui, in surroga del potere giurisdizionale, [essa avrebbe] sostanzialmente convalidato gli atti di accertamento emessi» da NOV srl, «in luogo dell'aggiudicataria Municipia s.p.a.», così interferendo nella risoluzione del giudizio in esame. Trattandosi di una censura pienamente intellegibile, la verifica della effettiva qualificazione della disposizione come "legge-provvedimento" attiene al merito.

11.– È opportuno premettere un sintetico inquadramento normativo e giurisprudenziale delle fattispecie che entrano in campo nell'esame sul merito delle singole questioni.

Innanzitutto, occorre precisare che l'art. 52 del d.lgs. n. 446 del 1997, disciplinante la potestà regolamentare generale delle province e dei comuni nella materia tributaria, stabilisce, al comma 5, i criteri ai quali i regolamenti degli enti devono essere informati: in particolare, ove l'ente non provveda direttamente, l'accertamento dei tributi può essere effettuato anche nelle forme associate previste dall'ordinamento sugli enti locali (convenzioni, consorzi, unioni di comuni, comunità montane, modalità richiamate dalla lettera *a* del citato comma 5).

Soprattutto, va considerato che, ai sensi della lettera *b)* dello stesso comma 5, ove invece l'ente deliberi «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», ai soggetti indicati in un elenco che contempla, al numero 1), quelli «iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1», del medesimo decreto legislativo, istituito presso il Ministero delle finanze, oggi Ministero dell'economia e delle finanze, per abilitare i soggetti privati a effettuare attività di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e delle altre entrate delle province e dei comuni.

Il richiamato art. 53, al comma 2, demanda a una apposita commissione, composta anche da rappresentanti degli enti locali, «[l]'esame delle domande di iscrizione, la revisione periodica, la cancellazione e la sospensione dall'albo, la revoca e la decadenza della gestione».

Il successivo comma 3 prevede poi che con decreti ministeriali, «tenuto conto delle esigenze di trasparenza e di tutela del pubblico interesse, sentita la conferenza Stato-città, sono definiti le condizioni ed i requisiti per l'iscrizione nell'albo, al fine di assicurare il possesso di adeguati requisiti tecnici e finanziari, la sussistenza di sufficienti requisiti morali e l'assenza di cause di incompatibilità da parte degli iscritti, ed emanate disposizioni in ordine alla composizione, al funzionamento e alla durata in carica dei componenti della commissione di cui al comma 2, alla tenuta dell'albo, alle modalità per l'iscrizione e la verifica dei presupposti per la sospensione e la cancellazione dall'albo nonché ai casi di revoca e decadenza della gestione».

Il regolamento attualmente in vigore è recato dal d.m. n. 101 del 2022, che ha dato attuazione, tra l'altro, all'art. 1, comma 805, della legge n. 160 del 2019, il quale ha demandato alla fonte regolamentare di stabilire «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».

Per l'iscrizione all'albo e alla sezione separata è necessario comprovare il possesso dei prescritti requisiti tecnici, finanziari, di onorabilità e professionalità, nonché l'assenza delle cause di incompatibilità previste per legali rappresentanti, amministratori, sindaci, dipendenti muniti di rappresentanza, procuratori generali o speciali e soci di società iscritte nell'albo.

Si tratta di requisiti che rivestono un carattere molto significativo in vista dello svolgimento della delicata attività in questione, al punto che «[a]i fini della revisione annuale per la verifica della sussistenza dei requisiti cui è subordinata l'iscrizione nell'albo», l'art. 12, comma 1, lettera *a)*, del d.m. n. 101 del 2022 prevede che «gli iscritti sono tenuti a far pervenire» al competente ufficio del MEF «entro il 31 marzo di ciascun anno una specifica dichiarazione» contenente, tra le altre, l'attestazione della «permanenza dei requisiti previsti dal presente regolamento per l'iscrizione».

11.1.– Per quanto attiene specificamente alle modalità di affidamento a terzi delle attività di accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali, la giurisprudenza amministrativa ha da tempo rilevato che la regolamentazione contenuta nella normativa settoriale a esse dedicata dal d.lgs. n. 446 del 1997 prevede «forme di affidamento e di gestione analoghe a quelle dei servizi pubblici locali» (Consiglio di Stato, decisione 1° luglio 2005, n. 3672), ossia «tramite procedura ad evidenza pubblica» (TAR Puglia, sezione staccata Lecce, sentenza 24 maggio 2001, n. 2408).

Tra le suddette forme di affidamento è possibile ricorrere allo strumento della finanza di progetto.

Inizialmente introdotta dal legislatore per le sole concessioni di lavori, la relativa disciplina è stata estesa a quelle di servizi, nel cui *genus* rientrano le attività di accertamento e riscossione delle entrate, in forza dell'art. 152, comma 3, del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163 (Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE), divenendo in concreto applicabile con l'entrata in vigore delle modalità appositamente fissate dall'art. 278 del d.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207 (Regolamento di esecuzione ed attuazione del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, recante «Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE»).

Solo di recente, tuttavia, gli enti locali hanno iniziato a utilizzare le disposizioni sulla finanza di progetto per l'affidamento dei servizi di accertamento e riscossione delle proprie entrate.

Perciò, nel contenzioso giurisdizionale che ha originato le questioni di legittimità costituzionale si è per la prima volta posto il tema della necessità dell'iscrizione all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 della società di progetto appositamente costituita dall'aggiudicatario della gara, svolta con lo strumento della finanza di progetto, per l'affidamento in concessione delle attività di accertamento e riscossione delle entrate dell'ente locale.

Infatti, se, da un lato, l'iscrizione all'albo è requisito necessario allo svolgimento delle suddette attività, dall'altro, la disciplina della finanza di progetto fin dall'inizio ha riconosciuto all'aggiudicatario la facoltà di costituire, dopo l'aggiudicazione, una società di progetto in forma di società per azioni o a responsabilità limitata, anche consortile.

Il codice dei contratti pubblici oggi in vigore ha poi trasformato la suddetta facoltà in obbligo, per le concessioni di valore superiore alla soglia di rilevanza europea, e modificato la denominazione in "società di scopo", sottolineando così il profilo funzionale della stessa, strettamente strumentale alla realizzazione di uno specifico progetto, alla quale è esclusivamente rivolto l'oggetto sociale.

La disciplina positiva riconosce quindi l'alterità soggettiva tra aggiudicatario ed esecutore della concessione, laddove, sia l'art. 184 del d.lgs. n. 50 del 2016, sia l'art. 194 del vigente d.lgs. n. 36 del 2023, ai commi 1 e 3, stabiliscono che la società costituita dall'aggiudicatario subentra nel rapporto di concessione «senza necessità di approvazione o autorizzazione» da parte dell'amministrazione e «sostituisce l'aggiudicatario in tutti i rapporti» con l'ente concedente.

D'altro canto, entrambi i richiamati artt. 184 e 194 escludono espressamente che tale subentro costituisca «cessione di contratto» e prevedono – è importante rilevarlo –che il contratto di concessione stabilisca le modalità per l'eventuale cessione delle quote della società di progetto o di scopo, però «fermo restando che i soci che hanno concorso a formare i requisiti per la qualificazione sono tenuti a partecipare alla società» fino a quando i rapporti con l'ente concedente non saranno definiti con l'emissione del certificato di collaudo.

11.2.– In tale contesto normativo, un orientamento giurisprudenziale ha ritenuto, in sostanza, che il requisito dell'iscrizione all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 non fosse richiesto in capo alla società di progetto, dovendo essere posseduto solo dall'aggiudicataria della gara, sua socia (Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sentenze 18 aprile 2024, n. 6112 e 22 aprile 2024, n. 6325; Tribunale di Napoli, sezione quinta civile, ordinanza 21 novembre 2024).

Tuttavia, nell'ambito della stessa Corte di giustizia tributaria di Napoli è anche emerso un dubbio interpretativo in ordine alla possibilità che la società di progetto «mutui dalla società aggiudicataria (iscritta nell'albo predetto e socia unica della società di progetto) i requisiti prescritti dalla legge».

Dubbio che ha portato a sollevare un rinvio pregiudiziale, ai sensi dell'art. 363-*bis* cod. proc. civ. (Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezione ventisettesima, ordinanza 23 maggio 2024, n. 3737), che la prima presidente della Corte di cassazione, con decreto del 23 luglio 2024, ha ritenuto ammissibile, sussistendo, tra le altre condizioni, le «gravi difficoltà interpretative» richieste dalla previsione codicistica.

La sezione tributaria della Corte di cassazione, alla quale il rinvio pregiudiziale era stato assegnato, si è però pronunciata dopo l'entrata in vigore della disposizione censurata e, rilevato che «[i]l legislatore è dunque direttamente intervenuto, con norma dichiaratamente interpretativa, a chiarire il significato e la portata della disposizione oggetto di rinvio pregiudiziale», ha ritenuto venuto meno il requisito della presenza, nella questione dedotta al suo esame, delle «gravi difficoltà interpretative» e dichiarato, pertanto, l'inammissibilità del rinvio stesso.

12.– Tanto premesso, si può ora passare all'esame delle questioni di legittimità costituzionale, a partire da quella che ritiene violato l'art. 77 Cost.

La questione non è fondata.

La giurisprudenza di questa Corte è costante nel richiedere la necessaria omogeneità degli emendamenti, inseriti in sede di conversione, rispetto al decreto-legge originario, «poiché l'art. 77, secondo comma, Cost. stabilisce un nesso di interrelazione funzionale tra il decreto-legge, che è adottato dal Governo in casi straordinari di necessità e urgenza, e la legge di conversione, che è caratterizzata da un procedimento di approvazione peculiare rispetto a quello ordinario» (sentenza n. 245 del 2022).

Rivestendo «i caratteri di una fonte "funzionalizzata e specializzata", volta alla stabilizzazione del decreto-legge» la legge di conversione «non può aprirsi ad oggetti eterogenei rispetto a quelli in esso presenti, ma può solo contenere disposizioni coerenti con

quelle originarie dal punto di vista materiale o finalistico […], "essenzialmente per evitare che il relativo iter procedimentale semplificato, previsto dai regolamenti parlamentari, possa essere sfruttato per scopi estranei a quelli che giustificano il decreto-legge, a detrimento delle ordinarie dinamiche di confronto parlamentare" (sentenze n. 245 del 2022, n. 210 del 2021, n. 226 del 2019; nello stesso senso, sentenze n. 145 del 2015, n. 251 e n. 32 del 2014)» (da ultimo, sentenza n. 23 del 2026).

La stessa giurisprudenza ha anche precisato che per i provvedimenti governativi a contenuto *ab origine* plurimo occorre verificare la coerenza tra le disposizioni inserite in sede di conversione e quelle originariamente adottate in via di straordinaria necessità e urgenza, avendo riguardo al collegamento con «uno dei contenuti già disciplinati dal decreto-legge, ovvero alla sua *ratio* dominante» (sentenza n. 245 del 2022).

Inoltre, come di recente ribadito, «[c]on specifico riferimento ai decreti "milleproroghe" (che sono una *species* dei decreti-legge a contenuto *ab origine* plurimo), si è più volte affermato che si tratta di una "tipologia di decreto-legge connotato dalla '*ratio* unitaria di intervenire con urgenza sulla scadenza di termini il cui decorso sarebbe dannoso per interessi ritenuti rilevanti dal Governo e dal Parlamento, o di incidere su situazioni esistenti – pur attinenti ad oggetti e materie diversi – che richiedono interventi regolatori di natura temporale' (sentenza n. 22 del 2012)" (sentenza n. 245 del 2022; in termini, sentenza n. 154 del 2015). Rispetto a tali decreti solo l'inserimento, in sede di conversione, di una norma "del tutto estranea" alla *ratio* e alla finalità unitaria "determina la commistione e la sovrapposizione, nello stesso atto normativo, di oggetti e finalità eterogenei, in ragione di presupposti, a loro volta, eterogenei (sentenza n. 22 del 2012)" (sentenza n. 154 del 2015)» (ancora, sentenza n. 23 del 2026).

12.1.– Alla luce di tali coordinate, l'affermazione del rimettente, secondo cui non vi sarebbe alcun legame con il contenuto originario del decreto-legge, è priva di fondamento.

Il comma 14-*septies* s'inserisce infatti con coerenza nell'art. 3 del d.l. n. 202 del 2024, il quale fin dall'origine recava «[p]roroga di termini in materia economica e finanziaria», prevedendo proprio, al primo periodo, la proroga di un termine di imminente scadenza, ossia quello stabilito a carico dei soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 446 del 1997, tenuti a rendere, entro il 31 marzo 2025, la dichiarazione ai fini della revisione annuale per la verifica della sussistenza dei requisiti per il mantenimento dell'iscrizione stessa nell'anno 2025. La proroga di tale termine al 30 settembre 2025 è, dunque, pienamente coerente con la *ratio* unitaria del decreto "milleproroghe", di intervenire con urgenza sulla scadenza di termini il cui decorso sarebbe dannoso per interessi ritenuti rilevanti dal Governo e dal Parlamento.

Al contenuto del primo periodo risulta poi strettamente connesso quello dei periodi successivi, in una concatenazione che rispecchia le ulteriori finalità del d.l. n. 202 del 2024, espresse nel preambolo, di «garantire la continuità dell'azione amministrativa, nonché di adottare misure essenziali per l'efficienza e l'efficacia dell'azione delle pubbliche amministrazioni».

Tali finalità sono rinvenibili nella disposizione in esame, concernente le attività di accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali, certamente connotate dal carattere della continuità e dalla esigenza di un'azione efficiente ed efficace.

Dalla connessione tra i contenuti dei vari periodi del censurato comma 14-*septies* emerge che il legislatore ha inteso, da un lato, prorogare il termine di imminente scadenza per il tempo necessario a consentire la revisione della disciplina dei criteri per l'iscrizione all'albo e degli adempimenti conseguenti, rimessa alla fonte regolamentare. Dall'altro lato, con una disposizione di interpretazione autentica, immediatamente efficace, ha consentito ai soggetti

tenuti a presentare la dichiarazione annuale per il 2025, e in disparte l'emanazione del regolamento di revisione, di attestare fatti e situazioni relativi, tra l'altro, alle società di progetto o di scopo costituite in forza della normativa in materia di contratti pubblici.

13.– Vanno ora scrutinate le questioni sollevate in riferimento agli artt. 3 e 117, primo comma, Cost., quest'ultimo in relazione all'art. 6 CEDU, che il rimettente ritiene violati per effetto dell'uso distorto della funzione legislativa, che risulterebbe dagli indici sintomatici rappresentati: dalla erronea e artificiosa autoqualificazione della disposizione censurata come di interpretazione autentica; dalla presenza di un'amministrazione pubblica quale parte in numerosi procedimenti davanti alla giurisdizione tributaria; dal lasso di tempo intercorso dall'entrata in vigore delle norme oggetto di asserita interpretazione autentica; dall'attribuzione di un significato non evincibile dal tenore letterale delle disposizioni interpretate; dalla finalità di superare un orientamento giurisprudenziale consolidato.

D'altro canto, sempre a dire del *giudice a quo*, l'intervento in esame non potrebbe ritenersi giustificato dall'esigenza di tutelare principi, diritti e beni costituzionali, in assenza di «imperative ragioni di interesse generale» tali da consentire un'interferenza del legislatore su giudizi in corso, non rientrando tra le suddette ragioni quelle finanziarie.

13.1.– Secondo la costante giurisprudenza costituzionale «requisito essenziale affinché una disposizione possa essere considerata di interpretazione autentica è che essa esprima uno dei significati già desumibili dalla previsione interpretata».

Pertanto, a questa Corte «compete "verificare che la disposizione abbia natura interpretativa sul piano sostanziale, accertando che il suo fine sia quello 'di chiarire il senso di norme preesistenti ovvero di escludere o di enucleare uno dei sensi fra quelli ritenuti ragionevolmente riconducibili alla norma interpretata, allo scopo di imporre a chi è tenuto ad applicare la disposizione considerata un determinato significato normativo' […]"» (da ultimo, sentenza n. 72 del 2025, nonché, nello stesso senso, sentenze n. 184 e n. 77 del 2024).

Dall'esito positivo di questo esame deriva una triplice conseguenza.

Innanzitutto, che la norma risultante dalla saldatura tra le due disposizioni «assume tale significato sin dall'origine, dando luogo ad una retroattività che, nella logica del sintagma unitario, è solo apparente» (sentenza n. 44 del 2025).

In secondo luogo, che, in ogni caso, la medesima decorrenza temporale delle norme interpretative con quelle interpretate fa sì che «anche esse devono rispettare alcuni limiti generali connessi alla loro natura» (ancora, sentenza n. 44 del 2025), tra i quali «sono ricompresi "il rispetto del principio generale di ragionevolezza, che si riflette nel divieto di introdurre ingiustificate disparità di trattamento; la tutela dell'affidamento legittimamente sorto nei soggetti quale principio connaturato allo Stato di diritto; la coerenza e la certezza dell'ordinamento giuridico; il rispetto delle funzioni costituzionalmente riservate al potere giudiziario" (sentenza n. 170 del 2013, nonché sentenze n. 78 del 2012 e n. 209 del 2010)» (sentenza n. 73 del 2017; nello stesso senso, sentenze n. 184 e n. 77 del 2024).

Infine, che la verifica della natura genuinamente interpretativa della norma non è però indifferente nella valutazione del rispetto dei suddetti principi (di nuovo, sentenza n. 44 del 2025).

13.2.– Passando quindi alla valutazione della disposizione censurata, va rilevato, innanzitutto, che questa esplicita uno dei significati già desumibili in via sistematica dal complesso normativo risultante dal d.lgs. n. 446 del 1997 e da quello in materia di contratti pubblici.

Nel settore in esame, infatti, l'art. 52, comma 5, lettera *b)*, del d.lgs. n. 446 del 1997,

richiedendo che l'affidamento a terzi delle attività di accertamento e riscossione delle entrate avvenga «nel rispetto della normativa dell'Unione europea e delle procedure vigenti in materia di affidamento della gestione dei servizi pubblici locali», opera in sostanza un rinvio alle procedure consentite dalla legislazione in vigore nel momento in cui l'ente locale adotta la deliberazione.

E questo rinvio, fin dall'introduzione dello strumento della finanza di progetto, ha visto la società di progetto, oggi di scopo, quale diretta emanazione del soggetto aggiudicatario della procedura ad evidenza pubblica.

È proprio in base a questa connessione sistematica, come si è visto (*supra*, punto 11.2.), che un orientamento giurisprudenziale ha ritenuto che il requisito dell'iscrizione all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 non fosse richiesto in capo alla società di progetto, dovendo essere posseduto solo dall'aggiudicataria della gara, socia della società di progetto.

Ciò chiarito, va ritenuto non conducente il suggestivo argomento basato sulla distanza di tempo intercorsa tra il mese di febbraio del 2025, data in cui la norma censurata è stata introdotta, e il 1° gennaio 1998, al quale risale l'entrata in vigore di quelle interpretate.

Tale profilo sintomatico, che il rimettente individua nel senso dell'uso distorto della funzione legislativa, è fallace.

Infatti, si è visto (*supra*, punto 11.1.) che l'estensione alle concessioni di servizi delle disposizioni in materia di finanza di progetto è divenuta operativa solo al termine dell'anno 2010, mentre l'effettivo utilizzo di tale strumento da parte degli enti locali risale all'inizio del decennio in corso.

È stata dunque l'esigenza di applicare le disposizioni rilevanti a una fattispecie prima mai verificatasi a indurre l'intervento di interpretazione autentica, che quindi non solo è genuinamente tale, ma nemmeno sconta la distanza nel tempo indicata dal remittente.

13.3.– Il meccanismo di rinvio dianzi richiamato, unitamente alla disciplina della società di progetto e di scopo, in precedenza sintetizzata (*supra*, punto 11.1.), danno conto dell'origine della effettiva situazione di incertezza ermeneutica, sulla quale la disposizione censurata è poi intervenuta estraendo una delle possibili varianti di senso delle disposizioni interpretate.

Significativi in questa prospettiva sono sia l'attivazione da parte della Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli dello strumento del rinvio pregiudiziale alla Corte di cassazione ai sensi dell'art. 363-*bis* cod. proc. civ., sia, soprattutto, la valutazione di ammissibilità del rinvio stesso, da parte della prima presidente, in presenza delle «gravi difficoltà interpretative» richieste dalla norma processuale.

In un contesto simile, nel quale l'interpretazione delle disposizioni in materia di iscrizione all'albo si presentava in termini problematici con riferimento alle società di progetto, il legislatore ha dunque inteso chiarirne il significato con la disposizione censurata, individuandone uno corrispondente a quello già emerso nella, pur quantitativamente limitata, giurisprudenza.

A ulteriore conferma del carattere di interpretazione autentica della disposizione censurata milita, infine, la già richiamata sentenza n. 7495 del 2025 della Corte di cassazione, che in questi termini ha qualificato l'intervento del legislatore, tale da «chiarire il significato e la portata della disposizione oggetto di rinvio pregiudiziale».

13.4.– Deve altresì essere escluso che l'effetto di retroattività impropria, che si accompagna alla norma censurata, contrasti con i limiti generali al rispetto dei quali anche le norme autenticamente interpretative sono tenute.

Innanzitutto, il significato dalla stessa fornito, che, in sostanza, non richiede alla società di progetto una "duplicazione" della iscrizione all'albo, non collide con il principio di ragionevolezza.

Tale significato esprime, infatti, un'interpretazione di sistema in base alla quale il socio iscritto all'albo, che quindi detiene quei requisiti tecnici, di professionalità e di onorabilità che sono particolarmente importanti nell'attività in esame, deve mantenere la propria presenza nella società di progetto.

La previsione dell'art. 184, comma 3, quinto periodo, del d.lgs. n. 50 del 2016 – oggi replicata nell'art. 194, comma 3, sesto periodo, del vigente codice dei contratti pubblici di cui al d.lgs. n. 36 del 2023 – vincola, infatti, il socio che ha fornito i requisiti soggettivi necessari ai fini della partecipazione alla gara a mantenere la propria partecipazione nella società fino alla verifica della corretta esecuzione della concessione.

In altre parole, laddove venga in rilievo il requisito della iscrizione all'albo di cui all'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 446 del 1997, il soggetto che, in possesso di tale requisito, ha partecipato alla gara e, risultato aggiudicatario, ha costituito la società di progetto, non potrà dismettere la qualità di socio, dovendo assicurare il proprio apporto, qualitativamente necessario alla corretta esecuzione del servizio affidato in concessione.

Al tempo stesso, qualora il socio qualificato cedesse la propria partecipazione, violando l'obbligo di mantenimento, o perdesse per qualsiasi motivo il requisito soggettivo, anche la società di progetto ne risentirebbe, non potendo più proseguire l'affidamento ricevuto dall'ente locale.

Come la giurisprudenza amministrativa ha avuto modo di precisare, la disciplina della società di progetto dà «evidenza della naturale coincidenza soggettiva tra l'aggiudicatario – che ha prestato anche i requisiti di qualificazione – e il socio» della società, così che non possa ammettersi una sostanziale «rimodulazione dell'affidamento in favore di soggetti […] diversi dagli aggiudicatari che hanno prestato i requisiti di qualificazione» (Consiglio di Stato, sezione quinta, sentenza 18 aprile 2023, n. 3886). In forza di questo orientamento, anche nella peculiare materia dell'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali, il ricorso alla finanza di progetto come forma di affidamento della concessione richiede la perdurante presenza nella società di progetto del socio aggiudicatario della gara, in quanto iscritto all'albo, così da garantire all'ente concedente la idoneità professionale del soggetto, socio della società di progetto, al quale il servizio è stato affidato.

Inoltre, anche nel caso, diverso da quello del giudizio principale, in cui l'aggiudicatario sia composto da più soggetti che hanno presentato un'offerta congiunta, tutti i soggetti che eseguiranno le prestazioni "riservate", di accertamento e riscossione, nonché di supporto e propedeutiche, dovranno essere in possesso dell'iscrizione all'albo dei concessionari.

Infine, va precisato che l'amministrazione concedente, nel contratto che stipula con la società di progetto o di scopo, stabilisce le modalità per l'eventuale cessione delle quote della stessa, che però rimane non consentita ai soci indicati dagli artt. 184, comma 3, quinto periodo, cod. contratti pubblici 2016 e 194, comma 3, sesto periodo, cod. contratti pubblici 2023, ovvero a quelli che, nella specie, sono iscritti all'albo dei concessionari.

13.5.– Privo di fondamento è poi il profilo della lamentata interferenza su giudizi pendenti nei quali è parte una amministrazione pubblica.

Nella specie, per quanto l'intervento legislativo sia stato occasionato dall'avvio del contenzioso relativo al Comune di Napoli, tuttavia dallo stesso non traspare la «chiara finalità di incidere sull'esito di giudizi pendenti» (sentenza n. 77 del 2024), dovendosi al riguardo

considerare piuttosto il perseguimento delle esigenze di certezza del diritto, tempestivamente realizzate proprio mediante l'adozione della disposizione interpretativa.

Non è, infatti, priva di rilievo la constatazione che, prima dell'adozione della disposizione censurata, non risultano emesse sentenze che avessero già dichiarato invalidi gli atti tributari adottati dal soggetto non iscritto all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997.

Il legislatore è dunque intervenuto in un momento in cui non poteva ritenersi formato, né tanto meno consolidato, alcun affidamento sulla interpretazione prospettata dalle parti ricorrenti dei giudizi pendenti.

Anzi, rileva in modo significativo la considerazione, contenuta nel richiamato decreto del 23 luglio 2024 di ammissibilità del rinvio pregiudiziale ai sensi dell'art. 363-*bis* cod. proc. civ., che la questione interpretativa, «trattandosi di accertamento e riscossione di tributi di larghissima diffusione anche con riferimento ad aree geografiche diverse da quella di competenza del giudice rimettente», si sarebbe potuta riproporre «in numerosi analoghi giudizi», non legati al Comune di Napoli.

Risultano pertanto ravvisabili quei motivi di interesse generale che, anche al metro dell'art. 6 CEDU, possono giustificare «in circostanze eccezionali, una legislazione retrospettiva […], soprattutto al fine di interpretare o chiarire una disposizione legislativa precedente» (Corte EDU, grande camera, 3 novembre 2022, Vegotex International S.A. contro Belgio, paragrafo 107; pronuncia che, avendo esaminato una disposizione interpretativa con effetti retroattivi in materia tributaria, ha considerato «rilevante l'obiettivo riferito dal Governo di non creare una discriminazione arbitraria tra i contribuenti che avevano spontaneamente rinunciato al termine di prescrizione già decorso, pagando il loro debito fiscale, e quelli che non lo avevano fatto»; paragrafo 105).

Peraltro, per quanto qui rileva, tra i casi in cui la Corte EDU ravvisa la compatibilità con l'art. 6 CEDU di interventi legislativi retroattivi incidenti su giudizi in corso, vi sono quelli nei quali «i soggetti ricorrenti avevano tentato di approfittare dei difetti tecnici della legislazione» (sentenza 23 ottobre 1997, National & Provincial Building Society e Yorkshire Building Society contro Regno Unito, paragrafo 112), così come essa ha riconosciuto giustificata da motivi imperativi di interesse generale una disposizione legislativa retroattiva avente «l'obiettivo di chiarire, specificando il contenuto letterale, il significato» di una precedente disposizione, pur in presenza di giudizi pendenti dei quali era parte lo Stato, laddove, prima che le questioni fossero decise dalla Corte di cassazione, solo in pochi casi era stato riconosciuto il diritto dei ricorrenti (sentenza 8 novembre 2018, Hôpital local Saint-Pierre d'Oléron and Others contro Francia, paragrafi 69, 70 e 72).

13.6.– Infine, risulta non convincente l'evocazione, a sostegno dell'argomento secondo cui la disposizione censurata sarebbe «funzionale a superare un orientamento giurisprudenziale consolidato», dell'ordinanza della Corte di cassazione n. 35338 del 2022, dalla quale il rimettente trae che il requisito dell'iscrizione all'albo sarebbe stato «sempre ritenuto indispensabile ai fini della legittimazione del Concessionario».

Essa, infatti, riguardando una fattispecie in cui il servizio di accertamento e riscossione di tributi locali era stato affidato a un raggruppamento temporaneo di imprese (RTI), ha bensì confermato il costante principio che richiede l'iscrizione all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 in capo ai soggetti che svolgono attività per le quali ciò è richiesto, senza tuttavia affermare che dovesse essere il RTI a dimostrare il possesso di tale requisito. Quest'ultimo profilo è stato poi esplicitamente chiarito dalla stessa Corte di cassazione in un'altra pronuncia relativa alla stessa fattispecie, affermando che «[l]'obbligo di iscrizione all'Albo non va riferito al R.T.I., soggetto non previsto dall'art. 2, d.m. n. 289 del 2000», recante il regolamento relativo all'albo medesimo, applicabile *ratione temporis*, «ma esattamente alle singole imprese

chiamate a svolgere il servizio di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi» (Corte di cassazione, sezione quinta civile, ordinanza 8 giugno 2023, n. 16261).

Pertanto, la pronuncia richiamata dal rimettente, oltre a non risultare chiaramente espressiva di un orientamento che il legislatore abbia inteso superare, si inserisce in un'interpretazione giurisprudenziale che, in caso di affidamento del servizio in forma associata, richiede il possesso del requisito dell'iscrizione all'albo in capo ai singoli operatori della compagine; principio, questo, non incoerente con quello evincibile dalla disciplina della società di progetto.

Per le ragioni fin qui esposte, le questioni in esame vanno quindi dichiarate non fondate.

14.– Prive di fondamento sono anche le censure con le quali si lamenta che la previsione, a favore delle società di progetto o di scopo, di un regime differenziato sia irragionevole e ingiustificata, nonché foriera di vantaggi anticoncorrenziali, in contrasto con l'art. 3 Cost. e con il principio di tutela della concorrenza di cui agli artt. 41 e 117, secondo comma, lettera *e)*, Cost.

Secondo il rimettente, giovandosi del requisito in possesso del proprio socio, queste potrebbero svolgere, in sostanza, attività riservate agli iscritti all'albo di cui all'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997 prescindendo dalla loro diretta e personale iscrizione, «mentre a quelle non partecipate [sarebbe] preclusa la partecipazione alla gara se non autonomamente iscritte all'Albo».

Si avrebbe inoltre che le società già iscritte all'albo potrebbero «continuare a giovarsi di quel requisito soggettivo per partecipare ed aggiudicarsi altre gare, salvo poi trasferire gli effetti dell'aggiudicazione ad altra società di progetto», possibilità che resterebbe invece «definitivamente preclusa alle società prive di quel requisito soggettivo, con inevitabili conseguenze negative sul libero mercato e evidente alterazione del principio di parità e di libera concorrenza».

14.1.– La prospettazione del rimettente è erronea laddove non considera che le società di progetto o di scopo sono costituite dopo l'aggiudicazione della gara dal soggetto che, essendone risultato aggiudicatario, deve necessariamente essere in possesso dei requisiti soggettivi richiesti per partecipare.

Da ciò discende che non può predicarsi la disparità di trattamento tra la società di progetto, emanazione dell'aggiudicatario, solo formalmente priva dei requisiti, che mutua però dal proprio socio, e il soggetto che, non essendo *ab origine* in possesso di tali requisiti, non può nemmeno aspirare a conseguire l'aggiudicazione, risultandogli precluso l'accesso stesso alla procedura ad evidenza pubblica.

La assoluta non omogeneità delle situazioni prese a riferimento dimostra altresì l'inconsistenza dell'asserita lesione al principio di tutela della concorrenza.

15.– Non fondata, infine, è la questione di legittimità costituzionale dell'ultimo periodo del censurato comma 14-*septies*, che, in quanto legge-provvedimento, violerebbe gli artt. 3, 101, 102 e 111 Cost.

La disposizione in esame, infatti, avendo carattere astratto, da un lato non presenta indici rivelatori del «contenuto puntuale e concreto» (ordinanza n. 30 del 2024) e dell'incidenza «su un numero limitato di destinatari o finanche su una singola posizione giuridica» (sentenza n. 186 del 2022), in presenza dei quali la giurisprudenza di questa Corte ravvisa il carattere di legge-provvedimento. Dall'altro lato, essa nemmeno produce l'effetto, proprio di questa categoria di previsioni, di attrarre alla sfera legislativa quanto normalmente è affidato all'autorità amministrativa, ossia, nella specie, l'adozione di atti di accertamento o di

riscossione.

PER QUESTI MOTIVI

LA CORTE COSTITUZIONALE

riuniti i giudizi,

1) *dichiara* inammissibili le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 14-*septies*, del decreto-legge 27 dicembre 2024, n. 202 (Disposizioni urgenti in materia di termini normativi), convertito, con modificazioni, nella legge 21 febbraio 2025, n. 15, promosse, in riferimento complessivamente agli artt. 3, 25, 41, 76, 97, 117, secondo comma, lettera *e)*, e 111 della Costituzione, in relazione all'art. 102 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea e all'art. 6 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo, dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezione prima, in composizione monocratica, con l'ordinanza indicata in epigrafe;

2) *dichiara* non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 3, comma 14-*septies*, del d.l. n. 202 del 2024, come convertito, promosse, in riferimento complessivamente agli artt. 3, 41, 77, 101, 102, 111 e 117, commi primo, in relazione all'art. 6 CEDU, e secondo, lettera *e)*, Cost., dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli, sezione ventinovesima, in composizione monocratica, con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale, Palazzo della Consulta, il 24 febbraio 2026.

F.to:

Giovanni AMOROSO, Presidente

Luca ANTONINI, Redattore

Roberto MILANA, Direttore della Cancelleria

Depositata in Cancelleria il 30 aprile 2026

Il Direttore della Cancelleria

F.to: Roberto MILANA

La versione anonimizzata è conforme, nel testo, all'originale

---

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.