

**QUANDO IL DIRITTO TRIBUTARIO INCONTRA IL DIRITTO AMMINISTRATIVO:
LA QUESTIONE DI NAPOLI OBIETTIVO VALORE S.R.L.
di Maria Casillo, magistrato tributario**

Corte Cost., sent. del 30 aprile 2026, n. 62

Cass. Civ., Sez. Trib., sent. del 20 marzo 2025, n. 7495

Le SOCIETÀ DI SCOPO, di cui all'art. 194 del codice dei contratti pubblici, d.lgs. 36/2026, o DI PROGETTO, di cui al previgente art. 184 del codice dei contratti pubblici, d.lgs. 50/2016, costituite per svolgere attività di accertamento e di riscossione o attività di supporto ad esse propedeutiche, NON SONO ISCRITTE nell'albo di cui all'art. 53 d.lgs. 446/1997, 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.

Tuttavia, nel caso in cui si faccia ricorso alla finanza di progetto, come forma di affidamento della concessione, nella società di progetto è necessaria la perdurante presenza del socio aggiudicatario della gara, proprio perché è quest'ultimo ad essere iscritto all'albo; solo in questo modo si garantisce all'ente concedente la idoneità professionale del soggetto, socio della società di progetto, al quale il servizio è stato affidato.

Gli atti di accertamento e di riscossione emessi dalle società di scopo sono, quindi, 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. LA RISCOSSIONE – SOGGETTI ABILITATI

L'art. 1 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, rubricato "modalità di riscossione", prevede che le imposte siano riscosse secondo tre distinte modalità:

- 1) ritenuta diretta da parte dell'ente impositore che è anche sostituto d'imposta;
- 2) versamento diretto del contribuente (c.d. spontaneo) o da parte del sostituto d'imposta diverso dallo Stato (es. datore di lavoro privato);
- 3) riscossione coattiva, quale ipotesi eventuale e patologica che consegue all'inadempimento del contribuente.

Il servizio di riscossione può essere affidato ad un CONCESSIONARIO.

In particolare, nell'art. 24 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 è previsto che l'ufficio impositore consegni il ruolo al concessionario dell'ambito territoriale cui esso si riferisce. Il concessionario cui è stato consegnato il ruolo, se l'attività di riscossione deve essere svolta fuori del proprio ambito territoriale, delega in via telematica per la stessa il concessionario nel cui ambito territoriale si deve procedere, fornendo ogni informazione utile in suo possesso circa i beni sui quali procedere. La delega può riguardare anche la notifica della cartella.

Con riferimento alle entrate tributarie locali, a norma dell'art. 52 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, l'accertamento dei tributi può essere effettuato dall'ente locale anche nelle forme associate.

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

- a) **soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, comma 1 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446;**
- b) **operatori degli Stati membri** stabiliti in un Paese dell'Unione Europea che esercitano le menzionate attività, i quali devono presentare una certificazione rilasciata dalla competente autorità del loro Stato di stabilimento dalla quale deve risultare la sussistenza di requisiti equivalenti a quelli previsti dalla normativa italiana di settore;
- c) **società a capitale interamente pubblico** (c.d. in house), mediante convenzione, a condizione:

→ che l'ente titolare del capitale sociale eserciti sulla società un controllo analogo a quello esercitato sui propri servizi;

→ che la società realizzi la parte più importante della propria attività con l'ente che la controlla;

→ che svolga la propria attività solo nell'ambito territoriale di pertinenza dell'ente che la controlla¹;

- d) società in partenariato pubblico-privato, i cui soci privati siano scelti, nel rispetto della disciplina e dei principi comunitari, a condizione che l'affidamento dei servizi di accertamento e di riscossione dei tributi e delle entrate avvenga sulla base di procedure ad evidenza pubblica^{2,3}.

L'art. 53, co. 2, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 demanda ad 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 definite 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»*.

¹ Cfr. ALLEGATO I.1 al d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 - Definizioni dei soggetti, dei contratti, delle procedure e degli strumenti, Art. 3. Definizioni delle procedure e degli strumenti "e) «affidamento in house», l'affidamento di un contratto di appalto o di concessione effettuato direttamente a una persona giuridica di diritto pubblico o di diritto privato definita dall'articolo 2, comma 1, lettera o), del testo unico in materia di società a partecipazione pubblica, di cui al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 e alle condizioni rispettivamente indicate dall'articolo 12, paragrafi 1, 2 e 3, della direttiva 24/2014/UE e dall'articolo 17, paragrafi 1, 2 e 3 della direttiva 23/2014/UE, nonché, per i settori speciali, dall'articolo 28, paragrafi 1, 2 e 3, della direttiva 24/2014/UE".

Articolo 2, comma 1, lettera o), del testo unico in materia di società a partecipazione pubblica, di cui al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 "o) «società in house»: le società sulle quali un'amministrazione esercita il controllo analogo o più amministrazioni esercitano il controllo analogo congiunto".

² Art. 174 d.lgs. 31 marzo 2023, n. 36 (nozione di partenariato pubblico-privato) "1. Il partenariato pubblico-privato è un'operazione economica in cui ricorrono congiuntamente le seguenti caratteristiche:

a) tra un ente concedente e uno o più operatori economici privati è instaurato un rapporto contrattuale di lungo periodo per raggiungere un risultato di interesse pubblico;

b) la copertura dei fabbisogni finanziari connessi alla realizzazione del progetto proviene in misura significativa da risorse reperite dalla parte privata, anche in ragione del rischio operativo assunto dalla medesima;

c) alla parte privata spetta il compito di realizzare e gestire il progetto, mentre alla parte pubblica quello di definire gli obiettivi e di verificarne l'attuazione;

d) il rischio operativo connesso alla realizzazione dei lavori o alla gestione dei servizi è allocato in capo al soggetto privato.

2. Per ente concedente, ai sensi della lettera a) del comma 1, si intendono le amministrazioni aggiudicatrici e gli enti aggiudicatori di cui all'articolo 1 della direttiva 2014/23/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 febbraio 2014.

3. Il partenariato pubblico-privato di tipo contrattuale comprende le figure della concessione, anche nelle forme della finanza di progetto, della locazione finanziaria e del contratto di disponibilità, nonché gli altri contratti stipulati dalla pubblica amministrazione con operatori economici privati che abbiano i contenuti di cui al comma 1 e siano diretti a realizzare interessi meritevoli di tutela. L'affidamento e l'esecuzione dei relativi contratti sono disciplinati dalle disposizioni di cui ai Titoli II, III e IV della Parte II (forse si intendeva della parte V - n.d.r.). Le modalità di allocazione del rischio operativo, la durata del contratto di partenariato pubblico-privato, le modalità di determinazione della soglia e i metodi di calcolo del valore stimato sono disciplinate dagli articoli 177, 178 e 179.

4. Il partenariato pubblico-privato di tipo istituzionale si realizza attraverso la creazione di un ente partecipato congiuntamente dalla parte privata e da quella pubblica ed è disciplinato dal testo unico in materia di società a partecipazione pubblica, di cui al decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, e dalle altre norme speciali di settore.

5. I contratti di partenariato pubblico-privato possono essere stipulati solo da enti concedenti qualificati ai sensi dell'articolo 63".

³ Secondo la giurisprudenza costante (da ultimo Cassazione ord. del 3 marzo 2021, n. 5767) "In caso di affidamento in concessione dei servizi di accertamento e riscossione dei Tributi locali, la legittimazione impositiva attiva deve intendersi trasferita dal Comune in capo al Concessionario.(...) Laddove il Comune affidi il Servizio di accertamento e riscossione delle Imposte locali" a soggetti terzi, il potere di accertamento è pertanto demandato al Concessionario, al quale è conferita, non solo la legittimazione sostanziale, ma anche la legittimazione processuale per le relative controversie" (vedi anche Cass. 1138/2008; 6772/2010; 25305/2017; 12773/2018; 5767/2021). "Ciò non comporta, tuttavia, che il Comune, quale ente impositore, sia per ciò solo privato del potere di accertamento oggetto di concessione, che concorre con quello del concessionario, al quale tale potere viene attribuito per finalità funzionali e di razionalizzazione del servizio, ma senza abdicazione dalla titolarità originaria" (Cass. Civ. Sez. V, ord. del 15 dicembre 2025, n. 32684).

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, del 13 Aprile 2022, n. 101, sono stati definiti i criteri di iscrizione obbligatoria all'albo, ex art. 53 del d.lgs. 446/1997, dei soggetti abilitati ad effettuare le attività di accertamento e di riscossione dei tributi e delle altre entrate degli enti locali e alla sezione separata dell'albo dei soggetti abilitati a effettuare esclusivamente le funzioni e le attività di supporto propedeutiche all'accertamento e alla riscossione delle entrate degli enti locali, nonché il funzionamento della Commissione per la gestione dell'albo.

Tenuto conto della delicata attività in questione, agli artt. 6, 7 e 8 del regolamento sono indicati i requisiti finanziari, tecnici, di onorabilità e professionalità che devono possedere i soggetti ai fini dell'iscrizione; mentre all'art. 9 sono previste le cause di incompatibilità per i legali rappresentanti, gli amministratori, i sindaci, i dipendenti muniti di rappresentanza, i procuratori generali o speciali e i soci di società iscritte nell'albo.

2. AFFIDAMENTO MEDIANTE PROJECT FINANCING

Con riguardo alle modalità di affidamento a terzi, la giurisprudenza amministrativa ha da tempo rilevato che per l'affidamento dei servizi di accertamento e riscossione si prediligono le forme 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), compreso lo strumento del project financing (c.d. finanza di progetto).

Istituto nato negli Stati Uniti d'America, il project financing viene inizialmente disciplinato nel d.lgs. 163/2006, nell'ambito della concessione di lavori per la realizzazione di opere pubbliche con capitali privati; successivamente esteso, in virtù dell'art. 184 d.lgs. 50/2016, anche alle concessioni di servizi; oggi disciplinato all'art. 194 d.lgs. 36/2023. Sotto l'egida del previgente codice dei contratti, d.lgs. 50/2016, lo strumento della finanza di progetto era meramente facoltativo, "potendo" l'aggiudicatario della gara affidare l'accertamento e/o la riscossione delle entrate degli enti locali a società di progetto appositamente costituite.

L'art. 184 del d.lgs. 50/2016, rubricato "Società di progetto" prevedeva quanto segue: *"1. Il bando di gara per l'affidamento di una concessione per la realizzazione e/o gestione di una infrastruttura o di un nuovo servizio di pubblica utilità deve prevedere che l'aggiudicatario ha la facoltà, dopo l'aggiudicazione, di costituire una società di progetto in forma di società per azioni o a responsabilità limitata, anche consortile. Il bando di gara indica l'ammontare minimo del capitale sociale della società. In caso di concorrente costituito da più soggetti, nell'offerta è indicata la quota di partecipazione al capitale sociale di ciascun soggetto. Le predette disposizioni si applicano anche alla gara di cui all'articolo 183. La società così costituita diventa la concessionaria subentrando nel rapporto di concessione all'aggiudicatario senza necessità di approvazione o autorizzazione. Tale subentro non costituisce cessione di contratto. Il bando di gara può, altresì, prevedere che la costituzione della società sia un obbligo dell'aggiudicatario.*

2. I lavori da eseguire e i servizi da prestare da parte delle società disciplinate dal comma 1 si intendono realizzati e prestati in proprio anche nel caso siano affidati direttamente dalle suddette società ai propri soci, sempre che essi siano in possesso dei requisiti stabiliti dalle vigenti norme legislative e regolamentari.

Restano ferme le disposizioni legislative, regolamentari e contrattuali che prevedano obblighi di affidamento dei lavori o dei servizi a soggetti terzi.

3. Per effetto del subentro di cui al comma 1, che non costituisce cessione del contratto, la società di progetto diventa la concessionaria a titolo originario e sostituisce l'aggiudicatario in tutti i rapporti con l'amministrazione concedente. Nel caso di versamento di un prezzo in corso d'opera da parte della pubblica amministrazione, i soci della società restano solidalmente responsabili con la società di progetto nei confronti dell'amministrazione per l'eventuale rimborso del contributo percepito. In alternativa, la società di progetto può fornire alla pubblica amministrazione garanzie bancarie e assicurative per la restituzione delle somme versate a titolo di prezzo in corso d'opera, liberando in tal modo i soci. Le suddette garanzie cessano alla data di emissione del certificato di collaudo dell'opera. Il contratto di concessione stabilisce le modalità per l'eventuale cessione delle quote della società di progetto, fermo restando che i soci che hanno concorso a formare i requisiti per la qualificazione sono tenuti a partecipare alla società e a garantire, nei limiti di cui sopra, il buon adempimento degli obblighi del concessionario sino alla data di emissione del certificato di collaudo dell'opera. L'ingresso nel capitale sociale della società di progetto e lo smobilizzo delle partecipazioni da

parte di banche e altri investitori istituzionali che non abbiano concorso a formare i requisiti per la qualificazione possono tuttavia avvenire in qualsiasi momento”.

Con d.lgs. 36/2023, la facoltà di costituire una società di progetto è diventata un OBBLIGO nel caso di concessioni di valore superiore alle soglie di rilevanza europea.

Il legislatore del 2023 ha, inoltre, modificato la denominazione da “società di progetto” a “società di scopo”, così a rimarcare la strumentalità allo specifico “scopo” cui è rivolto l’oggetto sociale.

L’art. 194 d.lgs. 36/2023, rubricato “Società di scopo” stabilisce che: *“1. Per gli affidamenti superiori alla soglia di cui all’articolo 14, comma 1, lettera a), il bando di gara per l’affidamento di una concessione nella forma della finanza di progetto prevede che l’aggiudicatario costituisca una società di scopo in forma di società per azioni o a responsabilità limitata, anche consortile. Il bando di gara indica l’ammontare minimo del capitale sociale della società. In caso di concorrente costituito da più soggetti, nell’offerta è indicata, a pena di esclusione, la quota di partecipazione al capitale sociale di ciascun soggetto.*

2. I lavori da eseguire e i servizi da prestare da parte delle società di scopo si intendono realizzati e prestati in proprio anche nel caso in cui siano affidati direttamente dalle suddette società ai propri soci, originari o subentrati, sempre che essi siano in possesso dei requisiti stabiliti dalle vigenti norme legislative e regolamentari.

3. La società di scopo, senza che ciò costituisca cessione di contratto, subentra nel rapporto di concessione senza necessità di approvazione o autorizzazione amministrativa. Essa sostituisce l’aggiudicatario in tutti i rapporti con l’ente concedente. Nel caso di versamento di un prezzo in corso d’opera da parte dell’ente concedente, i soci della società restano solidalmente responsabili con la società di scopo nei confronti dell’amministrazione per l’eventuale rimborso del contributo percepito. In alternativa, la società di scopo può fornire alla pubblica amministrazione garanzie bancarie e assicurative per la restituzione delle somme versate a titolo di prezzo in corso d’opera, liberando in tal modo i soci. Le garanzie cessano alla data di emissione del certificato di collaudo dell’opera. Il contratto di concessione stabilisce le modalità per l’eventuale cessione delle quote della società di scopo, fermo restando che i soci che hanno concorso a formare i requisiti per la qualificazione sono tenuti a partecipare alla società e a garantire, nei limiti di cui sopra, il buon adempimento degli obblighi del concessionario sino alla data di emissione del certificato di collaudo dell’opera. L’ingresso nel capitale sociale della società di scopo e lo smobilizzo delle partecipazioni da parte di banche e altri investitori istituzionali, di cui all’articolo 193, comma 1, quarto periodo, che non abbiano concorso a formare i requisiti per la qualificazione, possono tuttavia avvenire in qualsiasi momento.

4. Il contratto di concessione disciplina altresì le modalità di sostituzione dei soci della società di scopo che, nel corso dell’esecuzione del contratto, perdano i requisiti di qualificazione.

5. Il bando-tipo per l’affidamento di un contratto ai sensi del comma 1 reca anche lo schema della convenzione da allegare agli atti di gara”.

L’affidamento ad una società di scopo - che subentri nei rapporti dell’aggiudicataria senza che ciò realizzi una cessione del contratto che quest’ultima ha stipulato con l’ente locale per la riscossione delle imposte - ha destato problemi di compatibilità con l’art. 53 del d.lgs. 446/1997. Infatti, si è originato un rilevante contenzioso giurisdizionale circa la necessità (o meno) che anche la società di scopo sia iscritta all’albo ai sensi dell’art. 53 citato e, quindi, posseda i requisiti richiesti dalla legge.

3. IL RINVIO PREGIUDIZIALE ALLA CORTE DI CASSAZIONE

Tale dubbio ha portato la Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Napoli a sollevare un rinvio pregiudiziale ai sensi dell’art. 363-bis c.p.c. per la risoluzione della seguente **QUESTIONE DI DIRITTO**:

“dica la Corte di Cassazione se, in materia tributaria, secondo la lettura costituzionalmente orientata dell’art. 184 del d.lgs. n. 50/2016 (codice degli appalti), sia validamente ed efficacemente costituita una “società di progetto” avente ad oggetto l’accertamento e la riscossione fiscale, non iscritta (perché impossibilitata a farlo) sia nell’albo previsto dall’art. 53 d.lgs. n. 446/1997, che nella relativa sezione separata dell’art. 1, co. 805, l. 27 dicembre 2019, n. 160, sul presupposto che essa mutui dalla società aggiudicataria (iscritta nell’albo predetto e socia unica della società di progetto) i requisiti prescritti per legge”.

Nelle more della decisione dell'organo di nomofilachia è intervenuto il legislatore, con una norma interpretativa, chiarendo il significato e la portata dell'art. 53 d.lgs. 446/1997.

Più precisamente con la L. 21 febbraio 2025, n. 15 di conversione del d.l. 27 dicembre 2024, n. 202 (c.d. decreto 'milleproroghe 2025'), è stato stabilito all'art. 3 co. 14-septies quanto segue:

“Per 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”.

Vendendo a mancare, quindi, il presupposto delle “gravi difficoltà interpretative”, richiesto dall'art. 363-bis c.p.c.⁴ ai fini di un rinvio pregiudiziale alla Corte di Cassazione, quest'ultima ha dichiarato, con sentenza della Sez. V., n. 7495/2025, l'inammissibilità del rinvio restituendo gli atti al giudice remittente.

4. LA QUESTIONE DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE

La norma interpretativa, intervenuta nelle more del giudizio di rinvio pregiudiziale alla Cassazione, è stata tacciata di illegittimità costituzionale; tant'è che due sezioni della Corte di Giustizia Tributaria di Napoli hanno sollevato la questione dinanzi al Giudice delle leggi, paventando la violazione:

- degli artt. 3 e 117, co. 1, 111 Cost., questi ultimi in relazione all'art. 6 CEDU,
- degli artt. 3 e 41 Cost. unitamente all'art. 102 TFUE, perché si darebbe luogo ad una condizione privilegiata per le società di progetto (costituite dalle aggiudicatrici di servizi di riscossione dei tributi iscritte nell'albo di

⁴ Art. 363 bis c.p.c. “Rinvio pregiudiziale” stabilisce che “1. Il giudice di merito può disporre con ordinanza, sentite le parti costituite, il rinvio pregiudiziale degli atti alla Corte di cassazione per la risoluzione di una questione esclusivamente di diritto, quando concorrono le seguenti condizioni:

1) la questione è necessaria alla definizione anche parziale del giudizio e non è stata ancora risolta dalla Corte di cassazione;

2) la questione presenta gravi difficoltà interpretative;

3) la questione è suscettibile di porsi in numerosi giudizi.

2. L'ordinanza che dispone il rinvio pregiudiziale è motivata, e con riferimento alla condizione di cui al numero 2) del primo comma reca specifica indicazione delle diverse interpretazioni possibili. Essa è immediatamente trasmessa alla Corte di cassazione ed è comunicata alle parti. Il procedimento è sospeso dal giorno in cui è depositata l'ordinanza, salvo il compimento degli atti urgenti e delle attività istruttorie non dipendenti dalla soluzione della questione oggetto del rinvio pregiudiziale.

3. Il primo presidente, ricevuta l'ordinanza di rinvio pregiudiziale, entro novanta giorni assegna la questione alle sezioni unite o alla sezione semplice per l'enunciazione del principio di diritto, o dichiara con decreto l'inammissibilità della questione per la mancanza di una o più delle condizioni di cui al primo comma.

4. La Corte, sia a sezioni unite che a sezione semplice, pronuncia in pubblica udienza, con la requisitoria scritta del pubblico ministero e con facoltà per le parti costituite di depositare brevi memorie, nei termini di cui all'articolo 378.

5. Con il provvedimento che definisce la questione è disposta la restituzione degli atti al giudice.

6. Il principio di diritto enunciato dalla Corte è vincolante nel procedimento nell'ambito del quale è stata rimessa la questione e, se questo si estingue, anche nel nuovo processo in cui è proposta la medesima domanda tra le stesse parti”.

cui all'art. 53 d.lgs. 446/1997) potendo (le stesse) effettuare il servizio pur non essendo a loro volta iscritte nell'apposito albo;

- degli artt. 3 e 97 Cost., 117, co. 2, lett. e) Cost. per violazione del principio di concorrenza;
- degli artt. 3, 101, 102 e 111 Cost. in quanto la disposizione censurata avrebbe carattere di legge provvedimento e interferirebbe sui giudizi pendenti;
- degli artt. 3, 25, 76 e 97 Cost. per profili di oscurità e indeterminatezza della norma;
- dell'art. 77 cost. per eccesso di delega.

La Corte Costituzionale, con la sentenza del 30 aprile 2026, n. 62, ha dichiarato inammissibili e non fondate le questioni sollevate per i motivi che seguono.

La questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 77 Cost. non è fondata.

Più precisamente, genericamente nelle leggi di conversione non è precluso inserire emendamenti che siano omogenei rispetto al contenuto del decreto legge, ossia coerenti con le disposizioni originarie. Inoltre, con 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'* (Corte Cost. sentenza n. 22 del 2012, Corte Cost. sentenza n. 245 del 2022; in termini, Corte Cost. 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 (Corte Cost. sentenza n. 22 del 2012, Corte Cost. sentenza n. 154 del 2015 e Corte Cost. sentenza n. 23 del 2026).

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 «proroga 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", che è quella di intervenire con urgenza sulla scadenza di termini il cui decorso sarebbe dannoso per interessi ritenuti rilevanti dal Governo e dal Parlamento.

Tra l'altro, l'intervento in sede di conversione si pone anche un'ulteriore ed importante finalità che è quella di «*garantire la continuità dell'azione amministrativa, nonché di adottare misure essenziali per l'efficienza e l'efficacia dell'azione delle pubbliche amministrazioni*» essendo volta proprio a garantire che non si blocchi l'attività di accertamento e/o di riscossione delle entrate tributarie.

Non è, altresì, fondata la questione di legittimità con riguardo agli artt. 3 e 117, co.1, Cost. quest'ultimo con riferimento all'art. 6 CEDU.

In effetti, la disposizione censurata rientra a pieno nel concetto di norma interpretativa, in quanto il suo fine è 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, Corte Cost. sentenza n. 72 del 2025, nonché, nello stesso senso, sentenze n. 184 e n. 77 del 2024).

In un contesto 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, secondo la quale il requisito dell'iscrizione all'albo ex art. 53 del d.lgs. 446/97 non è richiesto in capo

alla società di progetto, dovendo essere posseduto unicamente dall'aggiudicataria della gara che, a sua volta, è socia della società di progetto. Diversamente, si finirebbe per duplicare l'iscrizione all'albo e tale duplicazione colliderebbe col principio di ragionevolezza.

Va precisato, tuttavia, che 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 partecipazione nella società di progetto fino alla verifica della corretta esecuzione della concessione, non potendo dismettere la qualità di socio, così come richiesto dagli artt. 184 d.lgs. 50/2016 e 194 d.lgs. 36/2023. 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 (*simul stabunt, simul cadent*).

Secondo la giurisprudenza amministrativa, da ultimo Consiglio di Stato Sez. V, sentenza 18 aprile 2023, n. 3886, con la società di progetto (*rectius* di scopo) si ha una coincidenza soggettiva tra l'aggiudicatario – che ha prestato anche i requisiti di qualificazione – e il socio della società, al punto che non può ammettersi una sostanziale «*rimodulazione dell'affidamento in favore di soggetti [...] diversi dagli aggiudicatari che hanno prestato i requisiti di qualificazione*».

Anche nella peculiare materia dell'accertamento e della 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.

Prive di fondamento sono anche le questioni sollevate in merito alla paventata violazione degli artt. 3, 41 e 117, co. 2, lett. e) Cost.

L'affidamento del servizio di accertamento e/o riscossione alla società di scopo non viola il principio di tutela della concorrenza perché la stessa non è priva dei requisiti richiesti dalla disciplina di settore, in quanto li mutua direttamente dalla socia che, a sua volta, è iscritta all'albo e ha stipulato la convenzione con l'ente impositore.

Quindi, solo formalmente sembra che la società di scopo non abbia i requisiti richiesti, perché nella sostanza li mutua dalla sua partecipata.

5. CONCLUSIONI

In conclusione, con riferimento al caso specifico che ha determinato la rimessione della questione alla Corte Costituzionale, affinché la società Napoli Obiettivo Valore s.r.l. possa agire come ente accertatore e riscossore dei tributi locali del Comune di Napoli, non è necessaria l'iscrizione all'albo ex art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, essendo sufficiente che la società Municipia s.p.a. sia iscritta. Ciò vuol dire che i requisiti richiesti dall'iscrizione al suddetto albo di natura tecnica, finanziaria, di onorabilità e professionalità, indicati dall'art. 53 del d.lgs. n. 446 del 1997, debbano essere posseduti dalla società che si aggiudica la concessione (nel caso di specie Municipia s.p.a.). Tuttavia, è necessario verificare che l'aggiudicataria mantenga la propria partecipazione nella società NOV s.r.l., non potendone dismettere la qualità di socio, ma dovendo assicurare il proprio apporto, qualitativamente necessario alla corretta esecuzione del servizio affidato in concessione.

La società di progetto (oggi di scopo), costituita dall'aggiudicatario al fine di svolgere attività di accertamento e di riscossione o attività di supporto ad esse propedeutiche, 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; tale subentro non costituisce cessione di contratto (cfr. art. 184 d.lgs. 50/2016 oggi trasfuso nell'art. 194 d.lgs. 36/2023 recante codice dei contratti pubblici). Ne consegue che la società N.O.V. s.r.l. è legittimata ad emettere provvedimenti di accertamento e/o riscossione dei tributi locali, nonché a costituirsi in giudizio nei processi che vertono sulla legittimità degli stessi.