GIUSTIZIA INSIEME

Diritto e Processo Amministrativo

Uno spiraglio di luce per la Corte dei conti quale giudice naturale della tutela degli interessi finanziari nazionali e unionali

La sentenza della Corte costituzionale n. 39 del 2026

di Giovanna ColombiniVanessa Manzetti

27 maggio 2026

Sommario: 1. Premessa – 2. L'avvio della querelle giurisprudenziale: le ordinanze 5 e 6 del 2021 delle Sezioni riunite in speciale composizione – 3. La Sentenza della Corte di giustizia del 13 luglio 2023: "il voler dire senza dire" e "il testa a testa" tra Sezioni riunite della Corte dei conti e Avvocatura di Stato innanzi alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione – 4. L'ultima parola della Corte costituzionale: lo spiraglio di luce della sentenza n. 39 del 2026 della Corte costituzionale a supporto della Corte dei conti giudice del bilancio – 5. Qualche riflessione di prospettiva

1. Premessa

L'*excursus* legislativo che ha interessato l'individuazione del giudice competente a decidere sui ricorsi avverso gli atti di ricognizione delle amministrazioni pubbliche annualmente effettuati dall'ISTAT ai sensi dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, rappresenta un osservatorio ideale per lo studio delle questioni che interessano la Corte dei conti quale giudice naturale della tutela degli interessi finanziari nazionali ed unionali.

Si tratta infatti di un impianto normativo non lineare, tanto da essere riconducibile a tre diverse fasi e ad innumerevoli questioni allo stesso collegate.

Una prima fase, che ha visto la giurisdizione su tale ambito originariamente ricadere sul giudice amministrativo, e che corrisponde a quel periodo antecedente alla riforma costituzionale del 2012, in cui ancora non si era giunti a quel consolidamento costituzionale del diritto del bilancio e soprattutto ad una nozione finanziaria di amministrazione pubblica introdotta al primo comma dell'art. 97 Cost.

Una seconda fase, che ha visto devoluta alla Corte dei conti (con attribuzione in unico grado alla giurisdizione delle Sezioni riunite in speciale composizione) la competenza a verificare la fondatezza della designazione di enti quali amministrazioni pubbliche e della loro iscrizione nell'elenco Istat, prima con la legge 24 dicembre 2012, n. 228**[1]**, poi confermata dall'art. 11, comma 6, lett. b), del Codice di giustizia contabile**[2]**, secondo cui «le sezioni riunite in speciale composizione, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado» su un ventaglio di materie indicate *ex lege*, e che aveva fatto rientrare tra queste proprio il sindacato sugli elenchi ISTAT. Vale a dire quegli elenchi funzionali alla "perimetrazione" delle amministrazioni pubbliche ai fini della predisposizione del conto economico consolidato delle pubbliche amministrazioni ai sensi del nuovo Sistema europeo dei conti nazionali e regionali degli Stati membri (SEC2010)**[3]**.

Cosicché l'art. 11 andava a sancire l'esclusività della giurisdizione contabile in materie chiaramente riconducibili alla contabilità pubblica**[4]**, quale espressione tangibile del nesso tra materie di contabilità pubblica ed esclusività della giurisdizione contabile**[5]**, come sancito dalla l. cost. n. 1 del 2012 che ha portato alla "costituzionalizzazione" dei principi di equilibrio di bilancio e sostenibilità del debito pubblico, ponendo altresì il controllo di legittimità-regolarità finanziaria al centro del sistema**[6]**. Centralità che porta con sé la rilettura in combinato disposto degli artt. 100 e 103 Cost.**[7]**, e che chiama in causa quel principio – già evocato da Salvatore Buscema nel 1969 – del parallelismo tra le attribuzioni di controllo e giurisdizionali, secondo cui le due aree di competenza costituzionale si integrano e sovrappongono, portando così ad affidare in via primaria e di principio alla Corte dei conti la garanzia dei conti pubblici**[8]**.

Una terza fase**[9]**, che ha preso avvio con l'art. 23 quater del d.l. n. 137 del 2020**[10]**, con cui è stato modificato l'art. 11 del Codice di giustizia contabile, limitando la giurisdizione contabile attribuita alle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti ai soli profili della spending review, con la conseguenza di riportare la competenza, per ogni altro aspetto, nell'ambito del giudice amministrativo.

Scelta legislativa evidentemente non neutra, e che suscita non poche perplessità, ponendo al centro del ragionamento "due facce della stessa medaglia", vale a dire, da un lato, la discrezionalità del legislatore ordinario circa la concreta attribuzione della giurisdizione, in relazione alle diverse fattispecie**[11]**, e dall'altro il dettato costituzionale che prevede l'organizzazione del sistema giurisdizionale attorno a tre giudici, quello ordinario, quello amministrativo e quello contabile, ove quello contabile è espressamente indicato dall'art. 103, c. 2, Cost., nella Corte dei conti, quale giudice nelle materie di contabilità pubblica (e nelle altre specificate dalla legge). Materie, dunque, che renderebbero il giudice contabile quale "giudice naturale" "precostituito per legge"**[12]**.

È evidente che il riferimento alle materie di contabilità pubblica apre la *querelle* ad oggi non risolta dell'*interpositio legislatoris*. Ma quello che è ben evidente è che l'affermazione o meno della giurisdizione contabile sugli elenchi ISTAT non è una mera questione di *interpositio legislatoris*, ma è una questione che coinvolge le regole e i principi europei in materia di finanza pubblica a presidio del bilancio come bene comune.

Se dunque la questione dell'impugnazione dell'elenco ISTAT, alla luce della normativa interna e di quella europea, investe non soltanto l'esistenza e la validità di un riparto di giurisdizione tra giudice contabile e giudice amministrativo, ma anche la predisposizione del conto economico consolidato delle PA ai sensi del reg n. 549/2013/UE (Sistema dei conti economici integrati), ed ancora, se questo va inserito nella cornice normativa delineata da una pluralità di altri atti europei, che investono anche l'architettura del Patto di Stabilità e Crescita, nonché la direttiva n. 85/2011/UE "sui quadri di bilancio degli Stati membri" recentemente modificata dalla direttiva n. 1265/2024**[13]**, qual è la *ratio* che ha ispirato il legislatore italiano nel dare avvio a questo *walzer* tra giudice amministrativo e giudice contabile?

La risposta sta nell'*excursus* delle vicende giurisdizionali, giunte sino alla Corte costituzionale, ovvero quella che potremmo definire la quarta fase della storia, con il passaggio della vicenda dal piano legislativo a quello giurisdizionale, che proveremo a ripercorrere per sommi capi.

2. L'avvio della querelle giurisprudenziale: le ordinanze 5 e 6 del 2021 delle Sezioni riunite in speciale composizione

La risposta non è certo facile (forse perché non c'è una *ratio*). Tant'è che le Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti hanno rimesso con due ordinanze dal carattere similare (n. 5/2021 e n. 6/2021)**[14]** alla Corte di Giustizia**[15]** ex art. 267 TFUE la questione interpretativa pregiudiziale della compatibilità dell'art. 23 quater del d.l. n. 137/2020 con il diritto dell'Unione europea**[16]** in riferimento all'art. 47 della Carta dei diritti Fondamentali dell'Unione europea, andando a evidenziare come la disciplina dell'elenco ISTAT prima che una questione di giurisdizione, interessa il rapporto tra norme nazionali e norme europee in materia di finanza **[17]**.

Al riguardo, la giurisprudenza italiana non ha mancato di sottolineare l'assenza di discrezionalità amministrativa in capo all'ISTAT nella compilazione dell'elenco, in quanto tenuto ad identificare le unità istituzionali che formano l'anagrafe delle pubbliche amministrazioni sulla base di criteri di *stretta legalità europea*, che portano a rilevare un "effetto minimo inderogabile" del regolamento SEC 2010 riconducibile alla corretta perimetrazione del settore S.13, con conseguenze in termini di equilibri di finanza pubblica nella loro dimensione nazionale ed europea**[18]**.

In sostanza il riconoscimento dello *status* di amministrazione pubblica (S.13), in capo a determinati enti, si riverbera sia sul bilancio consolidato che su quello dell'ente sottoposto a pesanti vincoli di derivazione europea, vincoli divenuti oggi fondamentali per il rispetto dei principi sanciti dalla riforma costituzionale del 2012, vale a dire la rappresentazione di saldi di bilancio affidabili, chiari, leggibili, trasparenti e corrispondenti alla realtà nel c.d. conto economico consolidato da sottoporre al vaglio delle istituzioni nazionali ed europee, ora anche secondo le nuove regole dettate dalla recente Riforma del Patto di stabilità e crescita**[19]**.

Dunque non è certo possibile ritenerlo un mero elenco, rappresentando vieppiù «un fondamentale documento che incide su tutta la manovra di finanza pubblica nazionale perché l'esclusione o l'inclusione di un ente in tale elenco comporta l'inserimento o l'esclusione della ricchezza o del deficit di cui esso è portatore all'interno del conto consolidato che lo Stato sottopone al vaglio delle istituzioni europee, che in base a quei dati, formuleranno le osservazioni e imporranno vincoli che poi condizioneranno pesantemente la politica di bilancio dello Stato»**[20]**, e dunque a cascata la tenuta dello Stato sociale e i diritti sociali inevitabilmente "finanziariamente condizionati".

L'individuazione "affidabile" delle rappresentazioni del perimetro relativo alla corretta individuazione delle pubbliche amministrazioni rappresenta dunque il passaggio preliminare alla costruzione "veritiera" del conto consolidato, presupposto per l'effettività del diritto del bilancio nella sua dimensione nazionale ed euro-unitaria.

Il che chiama in causa inevitabilmente le prerogative costituzionali di autonomia e indipendenza della Corte dei conti nell'esercizio della funzione giurisdizionale sul c.d. diritto del bilancio quale delineato dagli artt. 97 e 81 della Costituzione.

3. La Sentenza della Corte di giustizia del 13 luglio 2023: "il voler dire senza dire" e "il testa a testa" tra Sezioni riunite della Corte dei conti e Avvocatura di Stato innanzi alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione

La questione, di rilevante importanza, ha trovato un seguito nella sentenza della Corte di Giustizia del 13 luglio 2023 che, nel rispondere alla questione pregiudiziale sollevata nelle due ordinanze delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti, purtroppo ha dato vita ad una ennesima situazione di incertezza**[21]**.

Infatti, con questa sentenza, la Corte di giustizia non ha dato una risposta netta in merito al giudice competente, limitandosi ad affermare (dopo un elaborato giro di parole) che "i regolamenti n. 473/2013 e n. 549/2013, la direttiva 2011/85, nonché l'articolo 19 del paragrafo 1, secondo comma del TUE, letti alla luce dell'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, e dei principi di equivalenza ed effettività, devono essere interpretati nel senso che essi *non ostano* ad una normativa nazionale che limiti la competenza del giudice contabile a statuire sulla fondatezza dell'iscrizione di un ente nell'elenco delle amministrazioni pubbliche, *purché* siano garantiti l'effetto utile dei regolamenti e della direttiva summenzionati nonché la tutela giurisdizionale effettiva imposta dal diritto dell'Unione".

Conclusione dunque "sibillina", tant'è che mentre le Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti hanno interpretato tale assunto ritenendosi legittimate a disapplicare la norma di diritto interno (23-quater d.l. n.137/2021) al fine di garantire sia l'effetto utile che l'effettività della tutela imposta dal diritto dell'Unione (così sentenza n. 17/2023)**[22]**, l'Avvocatura generale dello Stato, nel ricorso promosso dal Mef contro Autostrada del Brennero

innanzi alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione per l'annullamento della sentenza delle Sezioni riunite in speciale composizione ne ha dato una lettura diametralmente opposta**[23]**.

Al riguardo si è dunque espressa "a cascata" la Corte Suprema di Cassazione, Sezioni Unite Civili **[24]**, con la sentenza n. 30220 del 25 novembre 2024, che, considerata l'importanza delle questioni sia dal punto di vista normativo che da elementi di fatto, è ricorsa al potere di nomofilachia a supporto dell'enunciazione del principio di diritto utile a orientare i giudici nelle future controversie, ai sensi dell'art.363, co.3, c.p.c.**[25]**.

Infatti, la Cassazione, pur riconoscendo l'elenco ISTAT quale strumento statistico di fondamentale importanza per l'Unione europea perché assolve all'obiettivo di consentire una corretta e comparabile analisi delle situazioni economiche di tutti gli Stati membri dell'Unione, per garantire il rispetto degli obiettivi di bilancio e l'osservanza dell'obbligo ex art.126 del TFUE, ed evitare disavanzi eccessivi, giunge ad enunciare il principio di diritto per cui «in tema di impugnazione dell'elenco annuale ISTAT delle pubbliche amministrazioni predisposto ai sensi del SEC 2010, l'art. 23 quater d.l. n. 137 del 2020, nel delimitare la giurisdizione della Corte dei Conti – Sezioni Riunite alla sola applicazione della disciplina nazionale sul contenimento della spesa pubblica, non ha determinato un vuoto di tutela o il mancato rispetto dell'effetto utile della disciplina unionale, restando attribuita la giurisdizione, per ogni ulteriore ambito, al giudice amministrativo».

Un punto di arrivo che non può non lasciare aperto il dubbio della coerenza del ragionamento seguito dalla Cassazione, soprattutto in considerazione delle motivazioni addotte a supporto dello sviluppo logico-giuridico che ha portato all'affermazione di un tale principio di diritto.

Innanzitutto, per la ragione che la Cassazione fa riferimento alle misure di contenimento della spesa rientranti nella giurisdizione esclusiva della Corte dei conti, affermando che si tratta di una cognizione che ha un oggetto non necessariamente ed esattamente sovrapponibile a quello della ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT in quanto delimitato ai soli effetti della disciplina interna di *spending review*. Non solo la Cassazione, a supporto del suo ragionamento, afferma che non esiste una nozione di pubblica amministrazione valida "ad ogni effetto di legge", per cui mentre la *spending review* è materia di contabilità pubblica, gli elenchi ISTAT che pure hanno, per espressa ammissione della Cassazione, una rilevanza centrale non solo in chiave eurounitaria ma anche ai fini della finanza pubblica interna, non rientrerebbero nella giurisdizione esclusiva del giudice contabile, per il semplice fatto che si tratterebbe di atti amministrativi e come tali sindacabili legittimamente dal giudice amministrativo.

Affermazione quanto mai singolare considerato che la Suprema Corte, nel richiamare a supporto di tale interpretazione una giurisprudenza costituzionale risalente**[26]**, non sembra tener conto che, nel frattempo, la riforma costituzionale del 2012, e la normativa eurounitaria, dal Fiscal compact al Patto di stabilità, hanno ridisegnato interamente l'architettura costituzionale della finanza pubblica, con l'affermazione dei principi di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico per tutte le amministrazioni pubbliche in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea (art. 97, c.1, cost.), operando altresì una declinazione finanziaria della nozione di amministrazione pubblica basata sul criterio eurounitario *market-non market* cui si ispira l'elenco ISTAT**[27]**.

4. L'ultima parola della Corte costituzionale: lo spiraglio di luce della sentenza n. 39 del 2026 della Corte costituzionale a supporto della Corte dei conti giudice del bilancio

A concludere questa complessa vicenda è intervenuta *in extremis* la Corte costituzionale chiamata ad esprimersi sul punto proprio dal giudice *a quo* Corte dei conti quale giudice del bilancio e custode delle finanze pubbliche, nella specie dalla Procura generale presso la Corte dei conti che, in via pregiudiziale, ha chiesto di sollevare la questione di legittimità costituzionale con riferimento all'art. 23 quater del decreto-legge n. 137/2020 oltre agli enti che hanno chiesto l'annullamento di provvedimenti di ricognizione annuale operata dall'ISTAT.

Si tratta di una sentenza di una particolare rilevanza dalla prospettiva delle dinamiche di finanza pubblica, che richiede, data la complessità, una rilettura per step.

In primis l'*oggetto della questione su cui la Corte costituzionale* è chiamata a pronunciarsi sulla legittimità costituzionale investe una disposizione (art. 23 quater, comma 2, del d.l. n. 137/2020, come convertito) che ha portato a restringere la giurisdizione della Corte dei conti in materia di elenco ISTAT delle amministrazioni pubbliche, limitandola ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale sul contenimento della spesa pubblica, da cui deriva uno sdoppiamento del sindacato giurisdizionale: giudice amministrativo per la legittimità dell'inclusione nell'elenco; giudice contabile solo in materia di *spending review* e relative conseguenze in ordine all'inclusione o meno nell'elenco.

Ebbene la Corte costituzionale riconosce la piena rilevanza della questione e la *potestas iudicandi* in quanto dalla legittimità o meno della norma dipende la giurisdizione stessa del giudice

rimettente, trattandosi di una questione non astratta, che incide direttamente sull'esercizio della funzione giurisdizionale.

Da questa premessa la Corte costituzionale passa a valutare in via preliminare l'ammissibilità della costituzione in giudizio del Procuratore generale della Corte dei conti, in ragione della specificità dei giudizi in esame, a cui è dedicata una disciplina peculiare, contenuta nel Capo terzo del Titolo quarto della Parte seconda del codice di giustizia contabile. Si tratta, infatti, di una procedura "distinta da quella dettata per i giudizi di responsabilità e che non mostra il pubblico ministero contabile come titolare di poteri esclusivi di impulso processuale, ma lo vede titolare dell'interesse pubblico alla corretta gestione dei conti. A questo si aggiunge la peculiarità sia della posizione del pubblico ministero contabile, sia del giudizio in unico grado innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione, aspetti che portano la Corte ad affermare che allo stesso «sia consentito di partecipare al giudizio in via incidentale» (punto 14 del Considerato in diritto).

Ma l'aspetto centrale della questione sottoposta alla Corte costituzionale riguarda l'attuale centralità dell'elenco ISTAT nel sistema di contabilità pubblica, in ragione del percorso evolutivo che ha interessato tale elenco, nato come mero strumento statistico, che ha progressivamente assunto, in ragione dell'evoluzione della legislazione nazionale ed europea, una funzione sostanziale, strettamente connessa al rispetto dei principi costituzionali di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico (artt. 81 e 97 Cost.), oltreché dell'attuazione degli obblighi europei (SEC 2010, art. 126 TFUE).

L'inclusione nell'elenco determina, infatti, l'applicazione di vincoli di finanza pubblica, regole di *spending review*, obblighi di trasmissione dei dati contabili, *rectius* la non neutralità dell'elenco ISTAT.

Partendo da questo quadro il motivo centralmente accolto dalla Corte costituzionale è stato quello della violazione dell'art. 3 Cost. per manifesta irragionevolezza della norma nella costruzione di (un nuovo) doppio binario giurisdizionale (accanto al sistema processuale del c.d. doppio binario che vede il concorso del giudice civile e del giudice contabile ai fini risarcitori) **[28]**.

Anche perché le peculiarità dell'elenco ISTAT, quale elenco annuale, porta a sottolineare che tale elenco richiede decisioni rapide, unitarie e certe.

Aspetto quest'ultimo non sottovalutato dalla Corte costituzionale quando sottolinea che è dirimente, in particolare, la considerazione dell'oggetto (elenco ISTAT) sul quale viene a innestarsi il nuovo doppio binario di giurisdizione, amministrativa e contabile, che, in quanto

espressione di una situazione giuridica di carattere temporaneo, basata su criteri attinenti anche al mutevole comportamento economico degli operatori, ha durata solo annuale. Ed è proprio "in forza di questa particolare natura dell'elenco…" che aveva una sua logica il previgente criterio della concentrazione, nel giudice contabile, del sindacato sulla correttezza della ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT, nonché sul rispetto delle regole di *spending review*. In sostanza, sottolinea la Corte, tale concentrazione rispondeva a una fondamentale esigenza di certezza del diritto, e al principio della ragionevole durata dei processi ai sensi dell'art.111 della costituzione, garantite dall'assegnazione a un'unica istanza avanti a un organo giudiziario di vertice, specializzato nella materia contabile.

Il frazionamento della giurisdizione, introdotto dall'art. 23 quater ha, dunque, minato in radice questo risultato, riducendo il sindacato sull'inserimento o meno nell'elenco, ad una mera questione di annullamento di un atto amministrativo quale deve ritenersi (per la Cassazione) l'inserimento nell'elenco ISTAT, la cui ricognizione è rimessa al giudice amministrativo territorialmente competente in primo grado in relazione «al luogo in cui ha sede il soggetto ricorrente incluso nell'elenco» (punto 22.1 del Considerato in diritto).

Quali dunque le conseguenze del doppio binario? Ebbene su questo interrogativo si sviluppano le ulteriori argomentazioni della Corte costituzionale che oltre a rilevare che un sistema siffatto comporta la dilatazione dei tempi del processo nonché il rischio di giudicati contrastanti, comporta anche un irresolubile vuoto di tutela piena ed effettiva del soggetto inserito nell'elenco dovendo quest'ultimo per far valere i propri diritti, proporre comunque due distinti ricorsi a due giudici differenti per accertare il proprio *status***[29]**.

L'art. 23 quater sembra dunque dare vita ad un assetto intrinsecamente instabile in balia del rischio concreto di conflitti tra giudicati, posto che giudice amministrativo e giudice contabile sono chiamati entrambi a valutare, seppur a fini diversi, la qualificazione dell'ente come amministrazione pubblica secondo il SEC 2010.

Il che potrebbe determinare oltre a possibili esiti divergenti, la disapplicazione "incidentale" dell'elenco ISTAT, e più in generale una incoerenza sistemica, in assenza di un interesse pubblico giustificativo.

Sul punto, infatti, la Corte costituzionale ribadisce un ulteriore principio fondante, ovvero che lo spostamento o la frammentazione delle competenze giurisdizionali è legittimo solo se sorretto da ragioni costituzionalmente rilevanti (coerenza dei giudicati, specializzazione, uniformità). Tutte ragioni che non sembrano sussistere nel caso di specie in cui la norma censurata, rischia di

pregiudicare l'effettività della tutela, ostacolare l'uniformità interpretativa, minare la razionalità del sistema.

Ma l'aspetto che segna un diverso approccio da parte della Corte costituzionale alla dibattuta questione della *interpositio legislatoris* e dunque della *tendenziale ma non esclusiva* competenza della Corte dei conti nelle materie di contabilità pubblica, è il riconoscimento della "centralità" della Corte dei conti quale giudice naturale nelle materie di contabilità pubblica, valorizzandone la specializzazione ed evidenziandone lo stringente collegamento tra sindacato sull'elenco ISTAT, conto consolidato dello Stato, vincoli europei ed equilibrio di bilancio. Sequenza che porta la Corte costituzionale anche a sottolineare la coerenza costituzionale della giurisdizione contabile nel garantire ai sensi dell'art.103, comma 2, e dell'art. 100, comma 2, della costituzione, una tutela unitaria, rapida ed effettiva, degli equilibri di finanza pubblica.

Questi, in estrema sintesi, i principali passaggi concettuali sviluppati dalla Corte costituzionale a fondamento della declaratoria di illegittimità costituzionale dell'art. 23 quater, comma 2, d.l. n. 137/2020, e del conseguente implicito riconoscimento della giurisdizione piena ed esclusiva in unico grado delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti sulla ricognizione ISTAT quale originariamente prevista dall'art.11, comma 6, lett. b) del codice di giustizia contabile**[30]**.

5. Qualche riflessione di prospettiva

La Sentenza n. 39 del 2026, oltre a dichiarare l'ammissibilità della costituzione del Procuratore generale della Corte dei conti nei giudizi concernenti l'elenco ISTAT, e l'illegittimità costituzionale dell'art. 23 quater, comma 2, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, rappresenta un passaggio fondamentale per il diritto del bilancio nella dimensione nazionale ed europea di finanza pubblica.

Alla sentenza si deve, infatti, un forte richiamo al principio di razionalità del sistema giurisdizionale, un argine alla frammentazione disfunzionale delle giurisdizioni in una materia fortemente condizionata dal diritto dell'Unione e una riaffermazione della centralità della Corte dei conti nella tutela dell'equilibrio finanziario pubblico**[31]**.

La Sentenza non sembra infatti sottacere che l'art. 23 quater nell'aver limitato il sindacato del giudice contabile a favore del giudice amministrativo, istaurando il concorso delle due giurisdizioni (c.d. doppio binario), ha alimentato la possibilità di esiti contrastanti, incidendo

anche sulla tutela piena ed effettiva del soggetto inserito nell'elenco, come se elenco ISTAT e *spending review* fossero due aspetti del tutto separati e indipendenti, quando è notorio esattamente il contrario! Infatti, l'inserimento nell'elenco ISTAT comporta automaticamente l'applicazione della normativa sulla limitazione della spesa proprio perché tale inserimento qualifica il soggetto come amministrazione pubblica rientrante nella materia di contabilità pubblica. Materia di contabilità pubblica i cui contorni, grazie alla sentenza n. 39/2026, cominciano ad emergere con maggiore chiarezza.

Infatti, tutta la sentenza apre la strada a riflessioni di più ampio respiro concernenti lo Stato di diritto quale valore a tutela degli interessi finanziari nazionali ed europei. Interessi che divengono, nel ragionamento svolto dalla Corte costituzionale, il presupposto rilevante per qualsiasi criterio diretto alla individuazione del "giudice competente" sulla materia degli elenchi ISTAT in quanto materia di contabilità pubblica. Materia in divenire che, proprio per la forte connotazione unionale a seguito della riforma costituzionale del 2012, chiama in causa anche il Regolamento 2020/2092 del Parlamento europeo e del Consiglio del 16 dicembre 2020 relativo a un «regime generale di condizionalità per la protezione del bilancio dell'Unione», c.d. Regolamento Rule of Law, «in cui sembra possibile individuare una ulteriore evoluzione dell' *humus* dello Stato di diritto individuabile nella mutazione del paradigma dello Stato di diritto secondo una declinazione finanziaria, quale sintesi tra la tutela dello Stato di diritto e la tutela degli interessi finanziari»**[32]**.

---

[1] Secondo l'art. 1, comma 169, della l. 24 dicembre 2012, n. 228 recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato" (c.d. Legge di stabilità 2013), secondo cui «avverso gli atti di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata annualmente dall'ISTAT ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, è ammesso ricorso alle Sezioni riunite della Corte dei conti, in speciale composizione, ai sensi dell'articolo 103, secondo comma, della Costituzione».

[2] Cfr. D.lgs. 26 agosto del 2016, n.174 e succ. mod. “Codice della giustizia contabile adottato ai sensi dell’articolo 20 della legge 7 agosto 2015, n. 124” (c.d. legge Madia).

[3] Si consideri che gli elenchi sono pubblicati sul sito dell’ISTAT annualmente nella sezione relativa a “Le unità istituzionali appartenenti al settore delle Amministrazioni Pubbliche (S13)”, dove si rintracciano per ciascuna annualità normalmente l’elenco sintetico, l’elenco analitico e la nota esplicativa. Tale elenco è reperibile **sul sito dell’Istat**.

[4] Problematica che allo stesso modo investe anche le deliberazioni di dissesto degli enti locali, si vedano R. Bocci, *La giurisdizione sull’equilibrio di bilancio in caso di dissesto. Il conflitto di giurisdizione tra Corte dei conti e giudice amministrativo in materia di dissesto. La Corte è il giudice naturale del bilancio come “blocco di materia” a diretta attribuzione costituzionale*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2, 2020; A. Ziruolo, *La Corte dei conti rivendica la propria giurisdizione sul dissesto finanziario*, in *Il sole 24 ore*, 1° luglio 2020; C. Bergonzini- G. Menegus, *Tra l’incudine e il martello. Finanza degli enti locali, effettività delle prestazioni e legalità costituzionale nella recente giurisprudenza costituzionale*, in *Federalismi*, 20, 2022.; F. Longavita, *L’insufficienza della giurisdizione di legittimità sugli atti amministrativi per la tutela dei beni-valori della contabilità pubblica. Brevi note a commento della sentenza n. 325/2022 della sezione prima del Tar Abruzzo, sezione staccata di Pescara*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2, 2022.

[5] Si veda G. Colombini, *Responsabilità erariale: riflessioni a margine del sistema di tutela contabile*, in *Dir. Amm*., 3, 2024, 675 ss.; Id.*Riflessioni sparse sul futuro identitario della Corte dei conti nelle materie di contabilità pubblica*, in *Federalismi,* 5, 2026.

[6] Il riferimento è in particolare all’art. 5, comma 1, lett. a) della l. cost. n. 1 del 2012, quando prevede «verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica», e all’art. 20 sempre della c.d. legge rinforzata di contabilità pubblica concernente le funzioni di controllo della Corte dei conti sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, ovvero il controllo successivo sulla gestione dei bilanci delle regioni e degli enti locali (art. 9), oltreché delle amministrazioni

pubbliche non territoriali (art. 13), ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione.

[7] M. Pischedda, *Sinergie e raccordi tra le funzioni giurisdizionali e di controllo*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2, 2022.

[8] Cfr. S. Buscema, *La giurisdizione contabile*, Milano, Giuffrè, 1969, 15, secondo il quale mentre può esistere una competenza giurisdizionale senza controllo, non può essere vero il reciproco («il controllo trova la sua naturale integrazione nella giurisdizione contabile» e «pur essendo possibile l'attribuzione della giurisdizione contabile senza controllo, non appare possibile il caso inverso, di controllo senza la necessaria integrazione della giurisdizione contabile»). Si ricorda altresì che l'integrazione tra controlli e forme giurisdizionale rappresentava, nel sistema cavouriano, la regola. Sul punto F. Sucameli, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2022, 113 sottolinea che con la riforma del 2012 «il "parallelismo" evocato da Salvatore Buscema alle fine degli anni '60 del secolo scorso ha assunto rilevanza e, in definitiva, copertura costituzionale».

[9] Successivo ad un primo tentativo non andato a buon fine ad opera del comma 2, dell'art. 5, «Unità ulteriori che concorrono alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche» del d.l. 23 novembre 2020, n. 154 "Misure finanziarie urgenti connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19. (GU Serie Generale n.291 del 23-11-2020)" non convertito.

[10] Recante "Ulteriori misure urgenti in materia di tutela della salute, sostegno ai lavoratori e alle imprese, giustizia e sicurezza, connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19", convertito, con modificazioni, nella l. 18 dicembre 2020, n. 176.

[11] Il riferimento è alle più che mai attuali riflessioni di G. Colombini, *La giurisdizione contabile degli enti locali*, Roma, NIS, 1985, 98 e ss.

[12] M. Luciani, *L'evoluzione della giurisprudenza costituzionale nella materia della contabilità pubblica,* in AA. VV.*, La Corte dei conti strumento di attuazione della Costituzione nella materia della finanza pubblica,* Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 1979.

[13] Si tratta della Dir. (UE) 2024/1265 del Consiglio del 29 aprile 2024 recante modifica della direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri. Si consideri che le modifiche alla Direttiva relativa ai requisiti per i quadri di bilancio nazionali, dovranno essere recepite nella normativa interna entro il 31 dicembre 2025. Cfr. UPB, *Audizione della Presidente dell'Ufficio parlamentare di bilancio nell'ambito dell'indagine conoscitiva di riforma delle procedure di programmazione economica e finanziaria e di bilancio in relazione alla riforma della governance economica europea*, in *upbilancio.it*, 7 maggio 2024.

[14] Cfr. Redazione, *La Corte dei conti ricorre alla Corte di Giustizia contro i limiti posti alla sua giurisdizione sul perimetro della P.A.*, in *Bilancio Comunità Persona*, 4 giugno 2021. Si veda altresì Corte dei Conti, SS.RR. in speciale composizione, ordinanza 28/09/2022 n. 16/2022/RIS, secondo cui «esigenze di economia processuale inducono a delibare… l'eventualità di una sospensione del presente giudizio", in quanto "permangono qui condivisibili le motivazioni delle ordinanze n. 5/RIS/2021 e n. 6/RIS/2021 di queste Sezioni riunite: in virtù delle quali è stato chiesto alla Corte di giustizia dell'Unione europea … di pronunciarsi su una pluralità di questioni interpretative concernenti la disciplina euro-unitaria dei saldi di bilancio. È altresì incontroverso come tali questioni risultino rilevanti anche ai fini dell'odierno giudizio: rendendo perciò inevitabile attendere la decisione della CGUE, in virtù della pregiudizialità necessaria di cui al co. 1 dell'art. 106 c.g.c.»; ed ancora Corte dei conti, SS.RR. in speciale composizione, sentenza-ordinanza 11/03/2022 nn. 2-3/2022/RIS, che in materia di inclusione delle società ricorrenti nell'elenco delle pubbliche amministrazioni, stilato annualmente dall'ISTAT, hanno disposto che «il giudizio [si legga: "giudizi"] … deve ["devono"] essere sospeso [sospesi] nelle more della definizione, da parte della Corte di giustizia UE, con sentenza da pubblicarsi nella gazzetta ufficiale dell'Unione

europea, delle questioni pregiudiziali rimesse con ordinanze n. 5/2021/RIS e n. 6/2021/RIS", ravvisandosi "il presupposto della pregiudizialità necessaria, come delineato dal primo comma dell'art. 106 del d.lgs. n. 174/2016 (Codice della Giustizia contabile). Non appare dirimente, in proposito, l'apparente limitazione letterale, contenuta nella ridetta norma, alla pregiudizialità civile, penale o amministrativa" posto che, per esempio, non è menzionata la pregiudizialità costituzionale, prevista dall'art. 23 della l. n. 87/1953", cosicché le Sezioni riunite in speciale composizione ritengono "che, tenuto conto degli effetti vincolanti della decisione della Corte di giustizia UE, la pronuncia di quest'ultima, anche nella presente controversia [nelle presenti controversie], abbia, ai sensi dell'art. 19, par. 3, lett. b), del Trattato dell'Unione europea e dell'art. 267 del Trattato sul funzionamento dell'UE, natura giuridicamente e logicamente pregiudiziale».

[15] Si ricorda che la Corte di giustizia si era già pronunciata sulla corretta interpretazione delle norme del SEC 2010, nell'ambito di una questione sollevata sempre dalle Sezioni riunite in speciale composizione. Cfr. CGUE, 11 settembre 2019, C-612/17 e C-613/17 (FIG e FISE vs. ISTAT).

[16] La competenza pregiudiziale della Corte di giustizia si estende a tutte le norme dell'Unione, anche in virtù di un mero richiamo operato da norme interne, come accade per effetto dell'art. 1, comma 2, della l. n. 196/2009. *Cfr*. CGUE, 18 ottobre 1990, C-297/88 e C-197/89 (Dzodzi).

[17] Art. 2, lett. a), b) e c) della l. n. 243/2012.

[18] Cfr. Cons. St., sez. VI, n. 10 dicembre 2015, n. 5617; Cass. civ., SS.UU. 18 maggio 2017, n. 12496; Corte dei conti, SS.RR. in speciale composizione, 19 giugno 2020 n. 17/2020/RIS e 2 ottobre 2020 n. 20/2020/RIS.

[19] Le previsioni e i risultati delle gestioni di bilancio di ciascuna unità istituzionale, qualificata come pubblica amministrazione, concorrono, infatti, a determinare i saldi del conto economico consolidato da raccordare con i saldi del bilancio, nell'ambito del processo di formazione ed approvazione della legge di bilancio nazionale.

[20] A. Abbate, *I rapporti tra diritto interno e diritto europeo e le recenti implicazioni in tema di equilibrio di bilancio*, in *Forum di Quaderni Costituzionali*, 3, 2021, 484.

[21] Si tratta come noto della questione pregiudiziale sollevata alla Corte di giustizia dalla Corte dei conti, nelle Cause riunite C-363/21 e C-364/21, Ferrovienord SpA contro Istituto Nazionale di Statistica (ISTAT). Nello specifico le questioni maggiormente controverse riguardavano la compatibilità con il diritto dell'Unione europea della previsione normativa introdotta dall'articolo 23 quater, comma 2 del d.l. n. 137 del 2020, convertito in l. n. 176 del 2020, nella parte in cui limita la giurisdizione del giudice contabile ai soli fini della legislazione sul contenimento della spesa pubblica e la possibilità di una riespansione della giurisdizione generale del giudice amministrativo in materia di atti amministrativi. La relativa pronuncia della Corte di giustizia del 13 luglio 2023, si presenta come una sentenza complessa, posto che se da un lato ha portato la dottrina ad evidenziare come questa pronuncia risulta apprezzabile per chiarezza e sinteticità per quanto concerne il riconoscere ruolo centrale del giudice contabile italiano «nella verifica di garanzia dell'effetto utile dei regolamenti richiamati e della direttiva sui quadri di bilancio, come della effettività della tutela giurisdizionale assicurata ai soggetti interessati alla corretta definizione del perimetro delle amministrazioni pubbliche che concorrono alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato», ha invece portato la dottrina a ragionamenti ulteriori circa il giudice competente in quanto su questa la sentenza non si presenta affatto di facile interpretazione, seppur il ragionamento della Corte di Giustizia partendo da una interpretazione che «nel ribadire che spetta al giudice del rinvio la verifica della sussistenza di procedure di ricorso dinanzi ad un giudice indipendente per statuire sulla ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT» va ad attribuire alle Sezioni riunite in sede giurisdizionale della Corte dei conti, nella loro speciale composizione il valutare «se la normativa nazionale che limita la giurisdizione del giudice contabile a statuire sulla fondatezza dell'iscrizione di un ente nell'elenco delle amministrazioni pubbliche ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale sul contenimento della spesa

pubblica, alla quale di per sé non osta il diritto euro-unitario richiamato (regolamenti nn. 549/2013 – SEC 2010 e 473/2001, la direttiva 2011/85, nonché l'art. 47 CDFUE), garantisca comunque l'effetto utile di tale diritto e una tutela giurisdizionale effettiva, così come imposta dal diritto dell'Unione». Così S. De Paolis, *La Corte di giustizia dell'Unione europea pone un limite alla discrezionalità del legislatore interno in materia di giurisdizione sui conti collegati al SEC 2010,* in *Bilancio Comunità Persona*, 28 luglio 2023. *Si veda anche* G. Pistorio, *Bilancio e tutela multilivello dei diritti,* in *Bilancio Comunità Persona*, 1, 2023, 202 e ss; C. Buzzacchi, *La perimetrazione delle pubbliche amministrazioni e il confine con il mercato*, in *Riv. reg. merc*., 1, 2024, 126-147.

[22] Cfr. Corte dei conti, SS.RR., sentenza 5 settembre 2023, n. 17/2023/RIS. Si veda S. Florian, *Sull'ammissibilità di una doppia giurisdizione speciale in materia di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT (nota a Corte dei conti, sez. riun., 19 ottobre 2023, n. 17),* in ***Giustizia Insieme***, 18 luglio 2024.

[23] Cfr. Avvocatura generale dello Stato, Corte di Cassazione, SS.UU. civili, ex art.111, ultimo comma c.p.c., (Avv. Garofoli), per MEF e Istat ricorrenti contro Autostrada del Brennero S.p.a. per l'annullamento in *parte qua* della sentenza n.17/2023/Ris (RG 804/SR/RIS) emessa dalle Sezioni Riunite in speciale composizione della Corte dei conti. Secondo la memoria dell'Avvocato generale dello Stato «non si vede come, sulla base della pronuncia della CGUE, la Corte dei conti sia pervenuta alla scelta di disapplicare la norma nazionale ritenuta invece compatibile con i principi comunitari dalla stessa CGUE». Affermazione a cui l'Avvocato generale fa seguire il dubbio dell'attinenza di un giudizio diretto all'annullamento dell'elenco Istat alla materia della contabilità pubblica, tenuto conto che «la materia di contabilità pubblica, di per sé suscettibile di evoluzione, non è definibile oggettivamente», argomentazione che l'avvocato generale supporta richiamando una assai risalente giurisprudenza della Corte costituzionale, in particolare Corte cost., n.773/1988.

[24] Il ricorso, doveva essere discusso il 29 maggio 2024, ma la Cassazione, S.U., con ordinanza interlocutoria n.17079/ 2024, ha rinviato la causa a nuovo ruolo perché venga trattata «in pubblica udienza attesa la particolare importanza e il rilievo nomofilattico delle questioni di diritto sollevate con il ricorso»; udienza pubblica fissata poi in data 22 ottobre 2024.

[25] Nella sentenza n. 30220/2024, le Sezioni Unite di Cassazione hanno dichiarato inammissibile il ricorso presentato contro una sentenza non definitiva della Corte dei conti, ma hanno colto l'occasione per enunciare un principio di diritto nell'interesse della legge ai sensi dell'art. 363, co. 3, c.p.c.

[26] Il riferimento è alle sentenze n. 102 del 1977, n. 33 del 1968, n. 641 del 1987, n. 385 del 1996, in cui la giurisprudenza costituzionale ha precisato che la giurisdizione "nelle materie di contabilità pubblica", come prevista dalla Costituzione e alla stregua della sua conformazione storica, è dotata non di una "assoluta", ma solo di una tendenziale generalità, in quanto essa è suscettibile di espansione in via interpretativa, quando sussistano i presupposti soggettivi e oggettivi della responsabilità per danno erariale, ma ciò solo «in carenza di regolamentazione specifica da parte del legislatore che potrebbe anche prevedere la giurisdizione ed attribuirla ad un giudice diverso», sottolineando che «appartiene… alla discrezionalità del legislatore, che deve essere circoscritta all'apprezzamento ragionevole dei motivi di carattere ordinamentale e, particolarmente, di quelli riconducibili agli equilibri costituzionali, la definizione concreta della materia di contabilità pubblica, da attribuire alla giurisdizione della Corte dei conti».

[27] Sul criterio distintivo *market-non market*, si rinvia alle considerazioni di V. Manzetti, *Lo Stato sociale tra regole di finanza pubblica e nuovi modelli di welfare*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2024, 130 ss.

[28] Per approfondimenti a carattere generale si veda G. Colombini, *Il rapporto tra giudice civile e giudice contabile in materia di responsabilità erariale*, in *corteconti.it*, 2, 2022, 107-114; Id., *Il doppio binario nella responsabilità amministrativa e il tema del ne bis in idem. Relazione al*

Convegno Scienza giuridica e giustizia contabile: le ragioni di un nuovo dialogo, in *dirittoeconti.it*, 12 novembre 2022.

[29] Cfr. G. Colombini, *Riflessioni sparse sul futuro identitario della Corte dei conti nelle materie di contabilità pubblica*, 5, 2026.

[30] Si sottolinea che gli ulteriori parametri evocati (artt. 24, 103, 111, 117 Cost., ecc.) sono assorbiti dalle dichiarazioni di incostituzionalità. Mentre la Corte costituzionale dichiara l'inammissibilità delle questioni sul comma 1 per difetto di rilevanza, o per carenza di motivazione sull'interpretazione della norma (in particolare sulla sua eventuale retroattività). La Corte ribadisce altresì il dovere del giudice rimettente di chiarire l'esegesi adottata, non demandare alla Corte la "scelta" interpretativa.

[31] Per un primo commento alla sentenza n. 39 del 2026, ed in particolare sulla riaffermazione del criterio sostanziale della contabilità pubblica si veda G. Colombini, L. Giani, *Art. 172 Codice giustizia contabile: Altri giudizi ad istanza di parte e le prospettive di ampliamento previste dalla riforma Foti*, in F. G. Scoca, G. Colombini, L. Giani (a cura di), *La giurisdizione della Corte dei conti dopo la riforma Foti. Nuove funzioni, problemi e prospettive*, in corso di pubblicazione.

[32] Così V. Manzetti, *Lo Stato sociale tra regole di finanza pubblica e nuovi modelli di welfare, cit.* ,198. Si ricorda che l'osservanza dei principi dello "Stato di diritto", del resto, è a sua volta condizione per la partecipazione all'Unione (cfr. artt. 2, 6, 7 e 49 TUE), sia in fase di adesione sia successiva. Per approfondimenti in merito allo Stato di diritto si veda G. Napolitano, *The Rule of Law*, in P. Cane, H.C.H. Hofmann, E.C. Ip, P.L. Lindseth (a cura di), *The Oxford Handbook of Comparative Administrative Law*, Oxford, Oxford University Press, 2020, 421 ss.; G. Palombella, *È possibile una legalità globale? Il rule of law e la governance del mondo*, Bologna, Il Mulino, 2012, 235 ss.; G. Pino, V. Villa (a cura di), *Rule of Law. L'ideale della legalità*, Bologna, Il Mulino, 2016. Si veda anche il numero monografico dell'*Italian Journal of Public Law*, 2, 2020, con il saggio introduttivo di G. Della Cananea, *The Rule of Law in Europe: a Contested, but Essential Concept*, *ivi*,

131ss. ed il contributo di M. Bussani, *The Rule of Law in the Global Perspective*, *ivi*, 135 ss.

Il contributo è frutto di una lunga e condivisa riflessione, tuttavia i paragrafi 1 e 5 sono stati elaborati da Giovanna Colombini, i paragrafi 2, 3 e 4 sono stati elaborati da Vanessa Manzetti.