Ordinanza n. 11/2025/RIS



REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE

in speciale composizione

composta dai signori magistrati:

Piergiorgio DELLA VENTURA	**Presidente**
Eugenio MUSUMECI	**Consigliere**
Giancarlo ASTEGIANO	**Consigliere**
Marco SMIROLDO	**Consigliere**
Daniele BERTUZZI	**Consigliere**
Maria Cristina RAZZANO	**Consigliere**
Domenico CERQUA	**Primo ref. estensore**

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 742/SR/RGC del registro di segreteria proposto, ai sensi dell'art. 11, co. 6, lett. b), e 123 e ss. del d.lgs. 174 del 2016, dalla società "*Trentino Sviluppo S.p.A.*", in persona del Presidente, legale rappresentante *pro tempore*, sig. Sergio Anzelini, rappresentata e difesa, come da procura in calce al ricorso, dall'avv. Maria Cristina Osele, elettivamente domiciliata presso il seguente indirizzo PEC: mariacristina.osele@pectrentoavvocati.it;

contro

l'Istituto nazionale di statistica – ISTAT, in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, presso la cui sede istituzionale in Roma, via dei Portoghesi, n. 12, è domiciliato,

e nei confronti

della Procura generale della Corte dei conti, in persona del Procuratore generale in carica *pro tempore*, con sede in Roma alla via A. Baiamonti n. 25;

nonché, per quanto occorrer possa, nei confronti

- della Presidenza del Consiglio dei ministri, in persona del Presidente in carica *pro tempore*, con domicilio *ex lege* presso l'Avvocatura generale dello Stato in Roma, alla Via dei Portoghesi, n. 12;
- del Ministero dell'economia e delle finanze, in persona del Ministro in carica *pro tempore*, con domicilio *ex lege* presso l'Avvocatura generale dello Stato in Roma, alla Via dei Portoghesi, n. 12;

per l'annullamento previa sospensione

limitatamente alla posizione della società Trentino Sviluppo S.p.A.:

1) dell'*Elenco sintetico delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm.*, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale - Serie generale n. 242, del 30 settembre 2020;

2) della *rettifica* dell'elenco sintetico pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale - Serie generale n. 275, del 4 novembre 2020;

3) dell'*Elenco analitico delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto*

economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm., pubblicato sul sito istituzionale dell'ISTAT in data 4 novembre 2020;

nonché, per quanto occorrer possa,

4) della nota specificativa 2020 dell'ISTAT denominata "Le unità istituzionali appartenenti al settore delle Amministrazioni Pubbliche", pubblicata sul sito istituzionale;

5) degli altri atti conseguenziali presupposti endoprocedimentali e connessi non ancora acquisiti o acquisendi.

VISTI il ricorso e i relativi allegati;

VISTE le memorie depositate dalle parti;

VISTI tutti gli atti della causa;

UDITI nell'udienza pubblica del giorno 16 luglio 2025 il relatore, Primo Ref. Domenico Cerqua, il difensore di parte ricorrente, in persona dell'avv. Maria Cristina Osele, l'avv. dello Stato Pietro Garofoli per ISTAT e il Pubblico ministero, nella persona del vice Procuratore generale Luigi D'Angelo, come specificato nel verbale;

Ritenuto e considerato in fatto e diritto quanto segue.

FATTO

1. La società "Trentino Sviluppo S.p.A.", costituita tra soci privati il 16 luglio 1969, a seguito di evoluzioni societarie succedutesi negli anni è oggi una società per azioni con capitale sociale interamente posseduto dalla Provincia autonoma di Trento.

In base all'oggetto sociale, "costituisce lo strumento del sistema della pubblica amministrazione per l'espletamento nei confronti della

Provincia autonoma di Trento di attività strumentali al sostegno, allo sviluppo ed alla promozione, in Italia ed all'estero, delle attività economiche in Trentino [...]".

2. Nella Gazzetta Ufficiale - Serie generale n. 242, del 30 settembre 2020, è stato pubblicato l'*Elenco* – per il 2021 – delle *amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'art. 1, comma 3, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196 e successive modificazioni*, elaborato e annualmente aggiornato da ISTAT, nel quale risulta inserita – come per le precedenti annualità – anche la Trentino Sviluppo S.p.A.

In data 30 luglio 2021 la Società ha depositato ricorso per l'annullamento, previa sospensione, limitatamente alla sua posizione:

1) dell'*Elenco sintetico delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm.*, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale - Serie generale n. 242, del 30 settembre 2020;

2) della *rettifica* dell'elenco sintetico pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale - Serie generale n. 275, del 4 novembre 2020;

3) dell'*Elenco analitico delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm.*, pubblicato sul sito istituzionale dell'ISTAT in data 4 novembre 2020;

nonché, "per quanto occorrer possa":

4) della nota specificativa 2020 dell'ISTAT denominata "Le unità istituzionali appartenenti al settore delle Amministrazioni

Pubbliche", pubblicata sul sito istituzionale;

5) degli altri atti conseguenziali presupposti endoprocedimentali e connessi non ancora acquisiti o acquisendi.

Nell'atto introduttivo sono stati prospettati i motivi che qui di seguito vengono riassunti.

I) Nullità degli impugnati elenchi ISTAT del 30 settembre 2020 e del 4 novembre 2020 per violazione del giudicato di cui alla sentenza SS.RR. n. 27/2020/RIS.

Questione incidentale di costituzionalità relativa all'art. 23-*quater* (rubricato "unità ulteriori che concorrono alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche") del d.l. n. 137 del 28 ottobre 2020 e relativo allegato (elenco 1) e legge di conversione n. 176 del 18 dicembre 2020 e relativo allegato (elenco 1).

La società ha richiamato la sentenza di queste Sezioni riunite n. 27/2020/RIS, che ha accolto il suo ricorso avverso l'Elenco sintetico delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato per il 2020, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale - Serie generale n. 229 il 30 settembre 2019, nonché l'elenco analitico pubblicato in data 8 novembre 2019.

La sentenza n. 27/2020 avrebbe determinato la conseguente impossibilità di considerare la società come "amministrazione pubblica" anche per il futuro, fino a quando non muteranno i suoi assetti organizzativi e funzionali. In definitiva, il giudicato di cui alla citata sentenza avrebbe prodotto un "effetto vincolante pieno" e in

qualche modo assoluto, posto che l'annullamento dell'elenco per il 2019 è scaturito dall'accertato difetto dei presupposti soggettivi.

Su queste premesse, la ricorrente ha chiesto di sollevare questione incidentale di costituzionalità dell'intero art. 23-*quater*, per i profili illustrati nell'atto, con riferimento alla violazione degli articoli 24, 101, 103 e 113 Cost., nonché degli articoli 3, 77, co. 2, e 10 Cost.

II) In via gradata: violazione dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020 e relativo elenco 1, come convertiti dalla l. n. 176/2020. Eccesso di potere nelle figure sintomatiche della disparità di trattamento.

Per l'ipotesi di mancato accoglimento delle richieste formulate nel primo motivo, la Trentino Sviluppo S.p.A., prospetta una doglianza subordinata, in cui l'Elenco è censurato per violazione dell'art. 23-*quater*, primo comma, del d.l. n. 137/2020, come convertito. La disposizione, infatti, non avrebbe giustificato l'inserimento *ipso iure* nell'Elenco ISTAT, avendo creato "una sorta di *tertium genus*" che implicherebbe l'applicazione agli otto enti indicati nell'elenco annesso al decreto-legge solo di alcuni degli oneri previsti per le pubbliche amministrazioni.

In ogni caso, continuerebbe a sussistere la legittimazione e l'interesse ad agire, pur dopo la novità legislativa. Infatti, le prescrizioni dell'art. 23-*quater* del decreto- legge comportano comunque una serie di obblighi e vincoli procedimentali che implicano consistenti oneri ed effetti controproducenti rispetto al normale funzionamento di una società per azioni di natura privatistica.

III) Violazione di legge per violazione del regolamento (UE)

n. 549/2013 - Regolamento SEC 2010 – e del suo allegato A), paragrafi 20.05 ss. per assenza dei requisiti dell'assenza dello scopo di lucro e della natura non *market* delle attività espletate.

Con il terzo ordine di contestazioni, premessa la propria natura di società *in house* della Provincia autonoma di Trento, è richiamata la giurisprudenza secondo cui nel settore "amministrazioni pubbliche" di cui al SEC (S.13) le unità istituzionali sono classificate sulla base di criteri di natura economica, indipendentemente dal regime giuridico che le governa.

Riconosciuta la sussistenza del requisito del "controllo pubblico" e dell'effettuazione del 100% del fatturato nello svolgimento dei compiti affidati dall'Ente pubblico territoriale, la ricorrente argomenta sia in ordine allo *scopo di lucro* perseguito, che al ritenuto svolgimento di attività "*market*".

IV) Eccesso di potere per disparità di trattamento.

Infine, considerato che, delle dodici società *in house* della Provincia di Trento, solo tre sono state inserite nell'elenco (oltre alla ricorrente, la Cassa del Trentino S.p.A. e la Trentino riscossioni S.p.A.) è contestato un trattamento giuridico lesivo del principio di uguaglianza, osservando che le attività svolte dalle società presentano tratti comuni.

3. L'ISTAT si è costituito in giudizio, con il patrocinio dell'Avvocatura generale dello Stato, mediante memoria depositata in data 16 settembre 2021, nella quale ha concluso per la dichiarazione di inammissibilità del ricorso o, comunque, per il suo rigetto siccome

infondato, con vittoria di spese, competenze e onorari.

Ricordato che la Società opera con fondi assegnati dalla Provincia autonoma di Trento o utilizzando per mandato fondi della medesima, alle condizioni stabilite nelle relative leggi e convenzioni attuative, e muovendo dall'esame dello statuto societario, la difesa erariale ha affermato che la ricorrente è stata classificata in S.13 in pieno rispetto del percorso classificatorio definito dal SEC 2010.

Infatti, presenterebbe le caratteristiche proprie delle "società veicolo delle amministrazioni pubbliche", organismi considerati non come unità istituzionali distinte, bensì come parte integrante della società madre, al punto che i relativi conti sono oggetto di consolidamento.

La prospettazione sarebbe confermata dalla circostanza che ricorrerebbero, nella specie, le condizioni che integrano la mancanza di indipendenza di azione, tra le quali: natura di società *in house* della Provincia autonoma di Trento «che, infatti, ne rappresenta il cliente pressoché unico»; svolgimento nei confronti della medesima Provincia di attività strumentali al sostegno, allo sviluppo ed alla promozione, in Italia ed all'estero, delle attività economiche in Trentino; mancato perseguimento dell'obiettivo di profitto; vocazione non commerciale per espressa disposizione statutaria. In generale, opererebbe senza esporsi ai rischi tipici connessi all'acquisizione di passività e di attività.

3.1 Con memoria conclusionale del 24 settembre 2021, la Procura generale della Corte dei conti ha chiesto:

- in via pregiudiziale, «[...] sollevare questione di legittimità

costituzionale dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020 e dell'art. 1, co. 1, della l. n. 176 del 2020 e del relativo allegato che ha disposto l'introduzione dell'art. 23-*quater* nel testo del decreto-legge in sede di conversione»;

- «[n]el merito, respingere il ricorso perché infondato, con la conferma dell'inserimento della ricorrente nell'elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato emanato dall'ISTAT e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale – serie generale – n. 242 del 30 settembre 2020».

La Procura generale ha rinvenuto plurimi profili di illegittimità costituzionale nella normativa introdotta dall'art. 23-*quater*, che avrebbe in sostanza "sterilizzato" gli effetti onnicomprensivi della decisione della Corte dei conti che escluda dall'elenco ISTAT una determinata entità.

Con la novella, il legislatore avrebbe innanzitutto violato gli artt. 76 e 77, commi 2 e 3, secondo periodo, Cost. (per l'inserimento, nella legge di conversione di un decreto-legge, di emendamenti del tutto estranei all'oggetto e alle finalità del testo originario).

Sono inoltre svolti argomenti in ordine alla ritenuta violazione: degli articoli 24, 103, co. 2, e 113 Cost.; degli artt. 3 e 111, co. 2, Cost.; infine, degli articoli 11 e 117, co. 1, Cost. e 47, co. 1, CDFUE.

Nel merito, l'infondatezza del ricorso conseguirebbe alla necessità di classificare la società in S.13 senza che occorra procedere alla valutazione del comportamento economico attraverso il test *market/non market*, presentando la natura di "società veicolo delle

amministrazioni pubbliche".

Non risultano costituiti, sebbene destinatari di regolare notifica del ricorso introduttivo, come da aa.rr. in atti e comunicazione del decreto di fissazione d'udienza *ex* art. 126 c.g.c., il Ministero dell'economia e delle finanze e la Presidenza del Consiglio dei ministri.

4. All'esito dell'udienza di discussione del 7 ottobre 2021 è stata depositata l'ordinanza n. 13/2021/RIS.

Nel provvedimento è stato rilevato che, precedentemente all'instaurazione del giudizio, le ordinanze di queste Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione n. 5/2021/RIS (depositata il 3 giugno 2021) e n. 6/2021/RIS (depositata il 15 giugno 2021) avevano disposto la rimessione alla Corte di giustizia dell'Unione europea, ai sensi dell'art. 267 del TFUE, delle questioni interpretative pregiudiziali relative alla compatibilità del menzionato art. 23-*quater* d.l. n. 137/2020, convertito in l. n. 176/2020, con la disciplina comunitaria dei saldi di bilancio, come integrata e interpretata in base ai principi di equivalenza ed effettività, nella parte in cui, modificando l'art. 11, co. 6, lett. b), escluderebbe o renderebbe sostanzialmente inefficace il sindacato giurisdizionale sull'esatta perimetrazione del settore pubblica amministrazione disciplinato dal SEC 2010.

Ritenuta la questione rilevante, il Collegio ha rigettato l'istanza cautelare e sospeso il presente giudizio, in attesa della definizione della questione pregiudiziale con la pubblicazione della decisione

della Corte di giustizia Gazzetta ufficiale dell'Unione europea.

4.1 È sopravvenuta la sentenza della Corte di giustizia del 13 luglio 2023, *Ferrovienord Spa e Federazione Italiana Triathlon*, nelle cause riunite C-363/21 e C-364/21.

Conseguentemente, la ricorrente il 12 ottobre 2023 ha depositato "atto di prosecuzione/riassunzione *ex* art. 107 c.g.c.", premettendo di non essere stata inserita negli elenchi ISTAT pubblicati nel 2021 e nel 2022, che si limitavano a menzionare, in nota, sia la citata sentenza n. 27/2020/RIS che la pendenza del presente giudizio. Inoltre, nell'elenco ISTAT pubblicato il 26 settembre 2023 era stata eliminata anche la predetta nota.

Ciò posto, l'ISTAT non avrebbe mai esplicitato i presupposti a fondamento di tali attività amministrative sopravvenute, né i loro effetti, generando una condizione di incertezza operativa legittimante la permanenza dell'interesse attuale e concreto a una pronuncia nel merito.

Pertanto, ha chiesto di fissare udienza in prosecuzione e accogliere le domande formulate in sede di ricorso, così precisate: «previa occorrenda proposizione di questione incidentale di costituzionalità e accertamento della insussistenza dei requisiti e presupposti per l'inserimento di Trentino Sviluppo S.p.A. nell'elenco ISTAT delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'art. 1, co. 3, della l. 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm, accogliere il ricorso e dichiarare la nullità, annullare e/o disapplicare gli atti impugnati con ogni conseguente effetto», con

rifusione di compensi e accessori.

Con atto depositato il 12 febbraio 2024 la Procura generale ha insistito, preliminarmente, per la rimessione della questione relativa alla legittimità costituzionale dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, non preclusa dalla pronuncia della CGUE, che anzi ne ha confermato l'attualità e la non manifesta infondatezza. Nel merito, ha chiesto il rigetto del ricorso e la conferma dell'inclusione della detta società nell'elenco ISTAT.

Il 15 febbraio 2024 l'Avvocatura dello Stato ha depositato note d'udienza nell'interesse dell'ISTAT, concludendo per la non rilevanza e, comunque, per la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale.

4.2. In esito all'udienza di discussione del 28 febbraio 2024, con ordinanza n. 3/2024/RIS, del 12 marzo 2024, è stata disposta la sospensione del giudizio nelle more della decisione della Corte di cassazione sul ricorso per motivi di giurisdizione presentato, nell'interesse del Ministero dell'economia e delle finanze e ISTAT, avverso la sentenza non definitiva n. 17/2023/RIS con cui queste Sezioni riunite, nell'ambito di una controversia instaurata da diverso ricorrente avverso un atto di inserimento negli elenchi ISTAT, aveva disapplicato, ai sensi del diritto dell'Unione europea e per le ragioni di cui in motivazione, l'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020 e, per l'effetto, dichiarato la propria giurisdizione su tutte le domande proposte.

Secondo il Collegio, infatti, appariva opportuno attendere la

decisione del Giudice regolatore, i cui effetti si sarebbero riverberati sulle emanande pronunce di merito.

5. In data 25 novembre 2024 è stata depositata la sentenza delle Sezioni unite della Corte di cassazione n. 30220, con cui il citato ricorso è stato dichiarato inammissibile, con compensazione delle spese, in considerazione della non immediata impugnabilità della sentenza 17/2023 (che aveva, in effetti, deciso solo sulle questioni di giurisdizione insorte, senza definire neppure parzialmente la controversia).

Tuttavia, è stato contestualmente enunciato, ai sensi dell'art. 363 c.p.c., il seguente principio di diritto: «[i]n 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 delle Sezioni riunite della Corte dei conti 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».

La Segreteria ha comunicato la sentenza alla ricorrente il 29 novembre 2024.

5.1 In data 31 gennaio 2025 la Trentino Sviluppo S.p.A. ha depositato secondo atto di riassunzione del giudizio, formulando le medesime conclusioni di cui all'istanza del 12 ottobre 2023.

Con successiva memoria del 30 giugno 2025 la medesima parte attrice

ha preso innanzitutto atto dell'ulteriore sopravvenienza rappresentata dall'ordinanza n. 5/2025/RIS, del 21 marzo 2025, con la quale le Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione hanno sollevato questioni di legittimità costituzionale in merito all'art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. n. 137/2020 come convertito. Ha, quindi, argomentato in ordine alla permanenza dell'interesse alla decisione, affidandosi ai seguenti motivi:

a) necessità di valorizzare sul piano processuale gli effetti della sentenza n. 27/2020/RIS, resa da queste Sezioni riunite sull'elenco ISTAT 2019;

b) esigenza di garantire la continuità storica, giacché l'impugnato elenco ISTAT 2020 rappresenta oggi un *unicum* per la ricorrente, la quale – a fronte di assetti organizzativi e funzionali da sempre invariati – non è più stata inclusa negli elenchi ISTAT pubblicati negli anni successivi, peraltro secondo modalità operative peculiari (nel 2021 e nel 2022 era annotata la pendenza del ricorso);

c) evitare possibili pregiudizi, per il periodo dal 30 settembre 2020 al 29 settembre 2021, derivanti dall'inserimento nell'elenco ISTAT impugnato e dalla qualificazione dell'ente quale amministrazione pubblica *ex* art. 1, co. 3, della l. 31 dicembre 2009, n. 196, con particolare riferimento all'applicazione dei vincoli di finanza pubblica. L'interesse alla decisione rileverebbe anche in ragione della non intervenuta decorrenza dei termini di prescrizione di eventuali responsabilità per violazione dei predetti vincoli;

d) sotto altro profilo, evitare l'assoggettamento, per l'annualità dal

30 settembre 2020 al 29 settembre 2021, a limiti e oneri procedimentali derivanti dall'applicazione dell'art. 23-*quater*, co. 1, del d.l. n. 137/2020 (secondo cui "si applicano in ogni caso le disposizioni in materia di equilibrio dei bilanci e sostenibilità del debito delle amministrazioni pubbliche […], nonché quelle in materia di obblighi di comunicazione dei dati e delle informazioni rilevanti in materia di finanza pubblica"), ad oggi non toccato dalle incertezze interpretative insorte, relative alle questioni di giurisdizione collegate al disposto del secondo comma del citato articolo;

e) limitare i possibili pregiudizi finanziari derivanti dalla sua qualificazione come "amministrazione pubblica" con gli atti contestati mediante l'instaurazione dell'odierno giudizio.

Sul punto sono state depositate alcune note con le quali un Comune ha, finora, negato il pagamento di fatture emesse dalla Trentino Sviluppo S.p.A., contenenti la richiesta di rimborsi per permessi per carica pubblica fruiti da una dipendente. Il ritardo è stato espressamente motivato dalla controparte con la pendenza della presente controversia.

Su queste premesse, la ricorrente ha formulato istanza di nuova sospensione dell'odierno giudizio, anche richiamando i contenuti dell'ordinanza 2/2025/RIS, che ha disposto la sospensione di una causa pendente tra diverse parti in attesa della decisione sulle questioni di costituzionalità sollevate con le ordinanze nn. 5 e 6 del 2025.

Per l'ipotesi di adesione, da parte del Collegio, al principio di diritto

enunciato nella sentenza n. 17/2023RIS, con conseguente conferma della disapplicazione dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, è stato chiesto l'accoglimento del ricorso, purché nell'ambito di una giurisdizione piena e in coerenza con la sentenza 27/2020/RIS.

5.2 Con memoria conclusionale depositata il 2 luglio 2025 la Procura generale, nel riportarsi integralmente alle richieste già formulate, ha ricordato di avere espresso, fin dal primo atto del presente giudizio, l'avviso che occorresse sollevare questione di legittimità costituzionale dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020.

Inoltre, sottolineato che la ricorrente, già nelle conclusioni riportate nel ricorso introduttivo, aveva domandato l'accoglimento "previa occorrenda proposizione di questione incidentale di costituzionalità", e che la stessa, da ultimo nella memoria depositata il 30 giugno 2025, ha sollecitato la proposizione della questione di legittimità costituzionale ovvero la sospensione del giudizio nelle more della decisione della Corte costituzionale sulle questioni già proposte da queste Sezioni riunite, in via principale ha rinnovato la richiesta di sollevare questione di legittimità costituzionale dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020 come convertito e del relativo elenco annesso, al fine di consentire alle parti del presente giudizio di potersi costituire ovvero intervenire nel processo incidentale avanti alla Consulta per l'esercizio del diritto al contraddittorio. In subordine, ha concluso per la sospensione del giudizio fino alla decisione della questione di costituzionalità già promossa con le ordinanze nn. 5 e 6 del 2025.

5.3 Infine, nelle "Note di udienza" depositate il 9 luglio 2025 la

Procura generale ha svolto considerazioni integrative con riferimento alla richiesta di sollevare la questione di legittimità costituzionale dell'art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137 (come convertito), con particolare riferimento all'invocato - tra gli altri - parametro della ragionevolezza *ex* art. 3 della Costituzione.

Tra l'altro, la Procura si è soffermata sul rischio di contrasto tra giudicati amministrativi e contabili,

Sotto altro profilo, ha evidenziato le illogiche e asistematiche conseguenze derivanti dall'eventuale ammissione del concorso tra giudizi.

Ha aggiunto che, del resto, la normativa europea SEC 2010 e la normativa interna sulla *spending review* costituiscono una "stessa materia", sicché appare intrinsecamente irragionevole, *ex* art. 3 della Costituzione, la separazione dei giudizi sotto il profilo della giurisdizione.

Infine, la soluzione della doppia giurisdizione è sospettata di violare il principio di ragionevole durata del processo, tutelato dall'art. 111 della Costituzione.

DIRITTO

A) QUESTIONE DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE DELL'ARTICOLO 23-*QUATER*, COMMA 2, DEL DECRETO-LEGGE 28 OTTOBRE 2020, N. 137, INTRODOTTO DALLA LEGGE DI CONVERSIONE 18 DICEMBRE 2020, N. 176

6. Secondo l'art. 1, co. 169, della l. 24 dicembre 2012, n. 228, "[a]vverso gli atti di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata annualmente dall'ISTAT ai sensi dell'art. 1, co. 3, della l. 31 dicembre

2009, n. 196, è ammesso ricorso alle Sezioni riunite della Corte dei conti, in speciale composizione, ai sensi dell'art. 103, secondo comma, della Costituzione".

La previsione trovava fondamento nella riconosciuta esigenza di assicurare il «rispetto dell'equilibrio complessivo del bilancio nazionale in ragione dei vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'U.E.» (Corte di cassazione, SS.UU., ordinanza 18 maggio 2017, n. 12.517).

Successivamente, l'art. 11, co. 6, lett. b), del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, recependo i contenuti della precedente normativa, ha delineato – anche ai fini procedimentali – in modo più puntuale la portata della giurisdizione delle Sezioni riunite, che, "nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado sui giudizi: [...] b) in materia di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT".

La cognizione del giudice contabile nella fattispecie in esame è stata pacificamente intesa come *piena ed esclusiva* (*cfr*., *ex plur*., Corte di cass. SS.UU., ord. 12517/2017, *cit*.; *Id*., sent. 8 novembre 2016, n. 22645), quindi potenzialmente estesa a tutti gli eventuali vizi dell'atto e del procedimento.

L'ormai consolidato quadro normativo riguardante la giurisdizione sui ricorsi in materia di elenchi ISTAT è stato, più di recente, interessato dalla l. 18 agosto 2020, n. 176, di conversione del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, 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".

La legge ha inserito nel decreto-legge un nuovo art. 23-*quater* ("Unità ulteriori che concorrono alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche"), il cui secondo comma ha modificato l'art. 11, co. 6, lett. b) del Codice di giustizia contabile, limitandone l'ambito di applicazione. Infatti, alla previsione secondo cui le stesse Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, «nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado sui giudizi: [...] b) in materia di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT» è stata aggiunta la seguente specificazione «*, ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale sul contenimento della spesa pubblica*».

La disposizione deve ritenersi, alla stregua delle osservazioni che saranno di seguito formulate, in contrasto insanabile con le norme costituzionali ed eurounitarie in materia di tutela dei diritti e dei conti pubblici.

7. SULLA RILEVANZA DELLE QUESTIONI DI COSTITUZIONALITÀ

La competenza a decidere interamente il ricorso proposto dalla società Trentino Sviluppo S.p.A. presuppone il riconoscimento della giurisdizione piena ed esclusiva di queste Sezioni riunite su tutte le domande proposte.

Al contrario, la possibilità di pronunciarsi sulla richiesta di

accertamento e declaratoria della insussistenza dei requisiti e presupposti per l'inserimento di Trentino Sviluppo S.p.A. nell'elenco ISTAT delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'art. 1, co. 3, della l. 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm, di cui all'avviso del 30 settembre 2020, nonché alla rettifica e all'elenco analitico del 4 novembre 2020, con conseguente accoglimento del ricorso e dichiarazione di nullità, annullamento e/o disapplicazione degli atti impugnati, è impedita dalla richiamata disposizione del d.l. n. 137/2020, entrata in vigore prima della proposizione del ricorso, che ha fortemente limitato la cognizione del giudice contabile.

La novella legislativa ha, in particolare, escluso la possibilità di attribuire al ricorrente, con la sentenza, il bene della vita della *stabile mancata inclusione* nel citato elenco, con la collegata possibilità di sottrarsi all'applicazione dei conseguenti effetti giuridici.

In relazione alla suddetta preclusione appare, quindi, senz'altro perfezionato il requisito presupposto della *rilevanza*, che condiziona la proponibilità della questione di legittimità costituzionale della disposizione interessata, dal momento che dal suo esito dipende, sul piano processuale, la possibilità di coltivare dinanzi alle Sezioni riunite le domande oggetto dell'odierno giudizio. Infatti, l'eventuale necessità di perdurante applicazione della normativa primaria qui in contestazione comporterebbe il non accoglimento pressoché integrale delle richieste formulate dalla società ricorrente, come conseguenza della rilevata carenza di giurisdizione.

8. NON MANIFESTA INFONDATEZZA DELLE QUESTIONI DI COSTITUZIONALITÀ

Riguardo al requisito della *non manifesta infondatezza* della valutazione di incostituzionalità della disposizione, imposto dall'art. 23, primo e terzo comma, della l. 11 marzo 1953, n. 87 ("Norme sulla costituzione e sul funzionamento della Corte costituzionale"), risultano particolarmente evidenti, ad avviso di queste Sezioni riunite, le ragioni del contrasto con numerosi principi costituzionali.

In particolare, a carico dell'art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, introdotto dalla legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176, si ravvisa l'incostituzionalità per contrasto con gli articoli 3, 24, 81, 97, 103, 111, 113 e 117 della Carta fondamentale.

9. VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 103 COST., IN RELAZIONE AGLI ARTICOLI 81, 97 E 117 COST., NONCHÉ ALL'ART. 100 COST.

Gli articoli 100 e 103 della Costituzione italiana riconoscono alla Corte dei conti un ruolo sia di organo chiamato ad assicurare, in posizione di indipendenza e imparzialità, il rispetto del principio di legalità nell'amministrazione, sia di autorità giurisdizionale preposta alla tutela delle situazioni giuridiche soggettive.

Con particolare riferimento alle funzioni giurisdizionali, l'art. 103, co. 2, della Costituzione dispone che «[l]a Corte dei conti ha giurisdizione *nelle materie di contabilità pubblica* e nelle altre specificate dalla legge», delineando una competenza per materia di natura peculiare.

Nella soluzione delle questioni di legittimità costituzionale ha

assunto ben presto un rilievo centrale la riflessione circa il significato dell'espressione «nelle *materie* di contabilità pubblica» (in cui il termine "materie" è indicato nella forma plurale).

Orbene, la Corte costituzionale, chiamata più volte a esaminare la portata dell'art. 103 Cost. anche con riferimento ai confini tra le giurisdizioni, è stata interessata esclusivamente da questioni aventi per oggetto i limiti della giurisdizione della Corte dei conti relativa ai giudizi di *responsabilità amministrativa* e di *conto* (se si escludono i ricorsi decisi dalla sentenza n. 39/2014, che non si è comunque pronunciata sul tema della giurisdizione).

La consolidata giurisprudenza costituzionale ritiene, infatti, che «il secondo comma dell'art. 103 della Costituzione, nel riservare alla giurisdizione della Corte dei conti "*le materie di contabilità pubblica*", da un lato e sotto l'aspetto oggettivo, ne abbia assunto la nozione tradizionalmente accolta nella legislazione vigente e nella giurisprudenza, comprensiva *dei giudizi di conto e di quelli di responsabilità*; mentre, d'altro lato e sotto l'aspetto soggettivo, ne abbia allargato l'ambito oltre quello, cui aveva originario riferimento, dell'amministrazione diretta dello Stato: tale essendo il significato proprio dell'aggettivo "pubblico", com'è confermato dallo stesso uso fattone in altre disposizioni della Costituzione (come ad esempio nell'art. 54, secondo comma, e negli artt. 97 e 98 [...])» (C. cost., sent. 5 aprile 1971, n. 68).

La stessa Corte costituzionale, in esito a un'articolata evoluzione giurisprudenziale, è giunta a enunciare il principio, di rilevanza

sistematica, secondo cui la giurisdizione contabile nelle materie di contabilità pubblica presenta una portata non assoluta, limitandosi a stabilire una regola generale determinativa di una giurisdizione per "materia" (anzi, per "materie"), e tuttavia disponibile per il legislatore ordinario, che può ampliare il novero delle stesse o restringerle. Si tratta quindi di un criterio di riparto, inserito direttamente in Costituzione, per materie (quindi anche esclusivo), ma solo *tendenzialmente generale* nell'ambito delle stesse.

Ma tali conclusioni sono state sempre raggiunte con riferimento al perimetro applicativo formato dalle sopra indicate tipologie di giudizio, come espressamente confermato in molte decisioni: la Corte costituzionale, sin dalla sentenza n. 102 del 1977, ha ritenuto il carattere non cogente ed assoluto, ma solo tendenzialmente generale, dell'attribuzione alla Corte dei conti, ad opera dell'art. 103 Cost., della giurisdizione in materia di contabilità pubblica, *intesa come comprensiva sia dei giudizi di conto che di quelli sulla responsabilità amministrativa* patrimoniale dei pubblici dipendenti ed amministratori» (C. cost., sent. 29 gennaio 1993, n. 24).

Il legame tra determinate categorie di giudizi (di responsabilità amministrativa o di conto) e il vincolo legislativo cui è ancorata la provvista di giurisdizione è stato ribadito, con particolare efficacia, in una più recente decisione: «La giurisdizione "nelle materie di contabilità pubblica", come prevista dalla Costituzione e alla stregua della sua conformazione storica, è dotata infatti non di una "assoluta", ma solo di una tendenziale generalità (sent. n. 102 del

1977, nonché sent. n. 33 del 1968), 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" (sent. n. 641 del 1987). In un'occasione recente – ribadito "il carattere non «cogente» ed assoluto, ma solo tendenzialmente generale, dell'attribuzione alla Corte dei conti, ad opera dell'art. 103 Cost., della giurisdizione in materia di contabilità pubblica, intesa come comprensiva sia dei giudizi di conto che di quelli sulla responsabilità amministrativa patrimoniale dei pubblici dipendenti ed amministratori" – si è precisato che "la concreta attribuzione della giurisdizione, in relazione alle diverse *fattispecie di responsabilità amministrativa*, è infatti rimessa alla discrezionalità del legislatore ordinario e non opera automaticamente in base all'art. 103 Cost., richiedendo l'*interpositio legislatoris*, al quale sono rimesse valutazioni che non toccano solo gli aspetti procedimentali del giudizio, investendo la stessa disciplina sostanziale della responsabilità" (sent. n. 24 del 1993) [...]» (C. cost. sent. 5 novembre 1996, n. 385).

9.1 L'art. 103 della Costituzione, nel menzionare le "materie" di contabilità pubblica, non procedeva a indicarne più puntualmente i contenuti, né nell'ordito costituzionale del 1948 si rinvenivano norme che concorressero a specificarne l'oggetto.

Di conseguenza, la giurisprudenza precedentemente citata collegava

l'interpretazione dell'inciso testuale "contabilità pubblica" ad ambiti materiali di disciplina che spettava al legislatore ordinario definire con la sua *interpositio*, nell'esercizio della sua discrezionalità.

Le richiamate coordinate ermeneutiche non possono, tuttavia, trovare applicazione rispetto alle questioni di giurisdizione interessate dalla presente ordinanza, che non riguardano il versante della responsabilità amministrativo-contabile, ma sono relative a una materia che rientra nelle competenze naturalmente e inderogabilmente ascritte dalla Costituzione al giudice contabile.

Giova sottolineare che l'art. 103, co. 2, Cost., nell'attribuire alla Corte dei conti la giurisdizione nelle materie contabili (nonché «nelle altre specificate dalla legge»), delinea un criterio di riparto che – diversamente rispetto a quanto previsto dal primo comma – è descritto non in funzione delle situazioni soggettive tutelate, bensì con riferimento a un complesso di materie con caratteri comuni, unitariamente considerate in ragione del comun denominatore di riguardare la "contabilità pubblica".

Ciò comporta che il regolamento dei confini giurisdizionali con le altre magistrature non si svolge sul crinale della natura della situazione giuridica sottostante, in base alla dicotomia diritti soggettivi - interessi legittimi, collegata a una manifestazione illegittima del potere amministrativo, né in base all'autorità o potere che ha emesso l'atto impugnato (autorità amministrativa o Sezione regionale di controllo), ma opera sulla decisiva individuazione dell'ambito normativo perimetrato, identificabile come "materia" di

contabilità pubblica (Corte dei conti, Sezioni riunite in spec. comp., sent. 12 novembre 2020, n. 32). Secondo l'interpretazione risalente, la riportata formulazione normativa attesta che i Costituenti non hanno inteso riservare alla Corte la competenza a conoscere di tutti i giudizi «comunque vertenti nella materia della "contabilità pubblica", [...] il cui ambito non si riesce a definire – tanto per ciò che riguarda l'oggetto, quanto per ciò che riguarda i soggetti – se non in base a puntuali specificazioni legislative» (C. cost., sent. 31 marzo 1965, n. 17).

Orbene, il quadro ordinamentale nel quale si inscriveva la richiamata giurisprudenza, che prendeva atto del carattere storicamente non determinato della nozione di "contabilità pubblica", ha subito radicali modifiche con i mutamenti legislativi intervenuti, in particolare, a partire dalla riforma disposta con la legge costituzionale 20 aprile 2012 n. 1, che ha codificato il principio dell'equilibrio del bilancio attuando l'impegno, assunto in sede eurounitaria (patto "Euro Plus", approvato dai Capi di Stato e di Governo della zona euro l'11 marzo 2011 e condiviso dal Consiglio europeo il 24-25 marzo 2011), «ad adottare misure volte a perseguire gli obiettivi della sostenibilità delle finanze pubbliche, della competitività, dell'occupazione e della stabilità finanziaria, e in particolare a recepire nella legislazione nazionale le regole di bilancio dell'Unione europea fissate nel patto di stabilità e crescita, ferma restando «la facoltà di scegliere lo specifico strumento giuridico nazionale cui ricorrere», purché avente «una natura vincolante e sostenibile sufficientemente forte (ad esempio costituzione o normativa quadro)»

e tale da «garantire la disciplina di bilancio a livello sia nazionale che subnazionale» (C. cost. sent. 10 aprile 2014, n. 88).

La l. costituzionale n. 1/2012 contiene alcune importanti disposizioni che arricchiscono sia il *testo* che il *contesto* (norme UE) delle disposizioni costituzionali rilevanti per l'interpretazione dell'art. 103 Cost, e che stabiliscono, a livello di fonte che potremmo definire "superprimaria", una materia (tra le possibili) di contabilità pubblica. In particolare, per effetto delle modifiche della Carta fondamentale contenute nei suoi articoli:

- l'art. 117 Cost., co. 1, nell'imporre al legislatore ordinario il rispetto dei "vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario", ha codificato le stesse diposizioni UE che definiscono ("in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea": art. 97, co. 1, Cost.) la nozione di "amministrazione pubblica";
- l'art. 117, co. 2, lett. e), Cost. determina la competenza esclusiva della legge statale in materia di "armonizzazione dei bilanci pubblici";
- l'art. 81, co. 6, Cost. individua una fonte speciale che deve disciplinare anche precisi criteri che consentono di perseguire, sul piano sostanziale, l'"equilibrio tra entrate e spese" e la "sostenibilità del debito" per tutti i bilanci delle amministrazioni pubbliche.

Ancora, l'art. 5 della medesima legge costituzionale n. 1/2012, che – come noto – reca disposizioni non incorporate nella Costituzione, nel definire i principi vincolanti che deve rispettare la legge "rinforzata" prevista dal comma 6 dell'art. 81 Cost., ha imposto (al comma 1) lo svolgimento, in modo dinamico, di controlli lungo l'intero ciclo

finanziario dei bilanci del "complesso delle pubbliche amministrazioni", da attuare mediante "verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica".

Nell'ambito dell'articolato processo di riforma dei principi di finanza pubblica si colloca altresì la direttiva 2011/85/UE, dell'8 novembre 2011 (relativa ai "requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri"), attuata con d.lgs. 4 marzo 2014 n. 54, nonché con l'art. 30 della l. 30 ottobre 2014, n. 161, che ha assegnato alla Corte dei conti compiti di monitoraggio sull'osservanza delle regole di bilancio delle pubbliche amministrazioni.

Peraltro, la direttiva n. 85/2011/UE – sebbene la sua attuazione sia rimessa ad atti di trasposizione nazionale – è dotata di effetto diretto, perché si mostra sufficientemente chiara, precisa ed incondizionata, enunciando regole dettagliate relative alle caratteristiche dei quadri di bilancio degli Stati membri. Tali regole sono necessarie per garantire il rispetto, da parte degli Stati membri, degli obblighi che incombono loro in virtù del Trattato FUE per quanto riguarda l'esigenza di evitare disavanzi pubblici eccessivi (conf. Corte di giustizia, 13 luglio 2023, *Ferrovienord Spa e Federazione Italiana Triathlon*, cit.).

Coerentemente con tali presupposti, l'art. 20 della legge "rinforzata" 24 dicembre 2012, n. 243, riconosce alla Corte dei conti il compito di svolgere funzioni di controllo sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, espressamente ancorate «ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'art. 97

della Costituzione».

La tratteggiata evoluzione del quadro normativo – pur limitata, in questa sede, al richiamo delle principali direttrici normative, nell'ambito della gerarchia delle fonti – è stata completata con l'entrata in vigore del regolamento (UE) 21 maggio 2013 n. 549/2013 "*relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nell'Unione europea*", che ha istituito il "Sistema europeo dei conti 2010 («SEC 2010» o «SEC»)" (così l'art. 1, co. 1). Tale Sistema consente di costruire l'anagrafica delle amministrazioni pubbliche soggette alle norme di coordinamento dei bilanci degli Stati membri, fino ai sottosettori (direttiva n. 85/2011), e di perimetrare l'ambito di applicazione dell'art. 97, co. 1, Cost. in punto di obbligo di rispettare i principi di equilibrio e sostenibilità nella formazione dei bilanci.

Più nel dettaglio, il SEC 2010 "prevede: a) una metodologia (allegato A) relativa alle norme, alle definizioni, alle classificazioni e alle regole *contabili comuni*, che devono essere utilizzate per l'elaborazione di conti e tavole su basi comparabili per le esigenze dell'Unione [...]" (così l'art. 1, co. 2).

Il citato allegato A), a sua volta, fin dal suo esordio chiarisce che "1.01 Il Sistema europeo dei conti («SEC 2010» o «SEC») è un *sistema contabile*, comparabile a livello internazionale, che descrive in maniera sistematica e dettagliata il complesso di una economia (ossia una regione, un paese o un gruppo di paesi), le sue componenti e le sue relazioni con altre economie". Prosegue, poi, illustrando i concetti di base, i principali aggregati contabili, le "*unità istituzionali* utilizzate

per misurare l'economia" e le loro modalità di classificazione, le operazioni del sistema dei conti, nonché analizzando tutti i numerosi, ulteriori profili di rilevanza del sistema dei conti.

9.2 Il progressivo consolidamento di una componente legislativa di rango anche costituzionale, ispirata in sede europea e completata dalle fonti del diritto eurounitario con le quali era destinata a saldarsi, necessitava di chiare indicazioni in ordine ai soggetti cui doveva trovare applicazione.

Per il profilo in esame, la difficoltà consisteva nell'elaborazione di regole comuni, idonee a individuare i destinatari ai fini della normativa sia interna che europea.

Ebbene, l'ordinamento italiano non ha provveduto a individuare il perimetro applicativo delle amministrazioni pubbliche rilevante, con specifico riferimento alla materia finanziaria e contabile, mediante meccanismi di ricezione diretta e testuale delle regole europee.

In particolare, il legislatore della riforma costituzionale del 2012 ha perseguito tale scopo in via indiretta, recependo le disposizioni interne che, da alcuni anni, individuano un soggetto (l'ISTAT) cui spetta il compito della ricognizione annuale di un elenco di amministrazioni e specificano le procedure da seguire a tali fini, in conformità alle norme europee.

Invero, l'art. 1, commi 2-3, della l. 31 dicembre 2009, n. 196, assegna all'ISTAT il compito di procedere alla ricognizione delle amministrazioni pubbliche cui si applicano le disposizioni di finanza pubblica con proprio elenco pubblicato nella Gazzetta Ufficiale.

Si tratta di un adempimento funzionale alla predisposizione annuale del *conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche*, "formato dagli aggregati contabili delle entrate e delle spese di tali amministrazioni, classificati in conformità alle modalità stabilite dall'ordinamento dell'Unione europea" (art. 2, co. 1, l. 243/2012).

Per la compilazione dell'elenco delle amministrazioni pubbliche l'ISTAT applica i criteri previsti nel citato regolamento dell'Unione europea n. 549/2013.

L'indicata fonte di rango normativo primario (l. n. 196/2009), come accennato, è stata "recepita" dal legislatore con la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 e con la legge "rinforzata" 24 dicembre 2012 n. 243 (recante "[d]isposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione").

Tali conclusioni sono confortate già dall'osservazione che la l. n. 1/2012 ha – tra l'altro – modificato gli articoli 81 e 97, co. 1, Cost., estendendo sul piano soggettivo l'ambito applicativo dei fondamentali principi contabili da essa costituzionalizzati. Come, infatti, sottolineato in dottrina, l'espressione in forma plurale "amministrazioni pubbliche" (ovvero, secondo una diversa opzione interpretativa, il "complesso delle pubbliche amministrazioni" evocato dall'art. 81, co. 6, nonché dall'art. 5 della legge costituzionale n. 1/2012) introduce una nozione ampia di amministrazione pubblica, in cui l'elemento dell'interesse finanziario pubblico assume un ruolo centrale per la relativa qualificazione a livello nazionale, in coerenza con l'ordinamento dell'UE.

Inoltre, la l. 24 dicembre 2012, n. 243, di attuazione del nuovo comma 6 dell'art. 81 Cost., ha espressamente previsto che "1. Ai fini della presente legge, si intendono: a) per «*amministrazioni pubbliche*» gli enti individuati con le procedure e gli atti previsti, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, dalla normativa in materia di contabilità e finanza pubblica, articolati nei sottosettori delle amministrazioni centrali, delle amministrazioni locali e degli enti nazionali di previdenza e assistenza sociale" (art. 2, co. 1, lett. a).

Quella che viene a delinearsi anche attraverso l'art. 1, commi 2-3, della l. 31 dicembre 2009, n. 196, è una nozione di P.A. non statica e formale, bensì dinamica e funzionale (a "geometrie variabili"), di natura strettamente contabile e da perimetrare secondo i criteri dinamici e sostanziali del diritto dell'Unione europea.

Tale fenomeno di ibridazione delle forme è stato recentemente rimarcato dalla giurisprudenza di questo Giudice contabile in sede di giudizio di parificazione sul rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2024, osservando che la pubblica amministrazione non appare oggi più riconducibile a un unico modello qual è quello delle articolazioni ministeriali, ma evidenzia una pluralità di figure soggettive dai contorni non sempre univoci, che diversamente attingono a criteri pubblicistici, e che comunque sono chiamate a svolgere attività operative per l'amministrazione nella concreta attuazione di importanti interventi, in particolare per lo sviluppo (v. la Relazione in udienza del Presidente di coordinamento delle Sezioni riunite in sede di controllo del

26 giugno 2025).

La giurisprudenza di legittimità ha anche avuto modo di rimarcare che il surriferito art. 1, commi 2-3, della l. 31 dicembre 2009, n. 196, costituisce chiara espressione di tale fenomeno, in quanto i criteri utilizzati per la classificazione sono di natura statistico-economica e sono dettati dalla necessità di armonizzare, indipendentemente dalla forma giuridica assunta, i sistemi della finanza pubblica a livello europeo ai fini della verifica da parte della Commissione degli eventuali *deficit* eccessivi. L'inserimento di un ente nell'elenco ISTAT non è altro che il riflesso della natura pubblica dei fondi di cui dispone l'ente e della correlata necessità che esso sia assoggettato alle regole di redazione del bilancio tipici delle pubbliche amministrazioni (Corte di cassazione, Sezioni unite, sent. 19 aprile 2021, n. 10244), regole sulla cui corretta applicazione, nell'attuale quadro costituzionale, è chiamata a vigilare la Corte dei conti.

Ed è proprio attraverso il recepimento del principio dell'equilibrio di bilancio (di cui all'art. 81 Cost.) e attraverso l'assoggettamento ai vincoli europei che la struttura della P.A. viene ricondotta ad unità, nella misura in cui tutti i centri decisionali in cui si articola la Repubblica sono chiamati, attraverso l'inclusione nel settore istituzionale delle amministrazioni pubbliche, sulla cui base viene redatto il conto economico consolidato dello Stato, a partecipare al rispetto dei parametri economici di matrice comunitaria.

9.3 Le previsioni costituzionali devono essere lette in armonia con il contesto.

Occorre, allora, prendere atto che, in conseguenza dell'evoluzione legislativa intervenuta, è nitidamente emerso un nucleo contenutistico essenziale alla nozione di "contabilità pubblica", integrato dalle regole indispensabili alla formazione di un sistema contabile, comparabile a livello internazionale, comprensivo quantomeno delle amministrazioni coinvolte (individuate in base a particolari caratteri economico-finanziari), della disciplina dei bilanci, dei principi di base anche in materia di consolidamento dei conti, dei principali aggregati contabili e dei procedimenti in materia di entrate e spese.

Ne consegue che le fonti costituzionali già riconoscono la giurisdizione della Corte dei conti nelle controversie rientranti in quel ristretto perimetro anche senza la necessità di specifica *interpositio legislatoris*.

Questa conclusione, tra l'altro, conferma la necessità di subordinare invece a puntuali specificazioni legislative l'attribuzione della giurisdizione con riferimento a liti in cui, pur in presenza di effetti rientranti nel novero della "finanza pubblica", si riscontri un più o meno sensibile allontanamento dai contenuti essenziali della stessa, costituiti dalla disciplina degli equilibri di bilancio, dei soggetti e delle procedure finalizzate alla relativa rappresentazione contabile, interna e sovranazionale.

Coerentemente con la prospettazione finora illustrata, la giurisdizione in materia di elenchi ISTAT deve ritenersi inderogabilmente attribuita alla Corte dei conti: di fatto, lo stesso

legislatore con l'art. 1, co. 169, della l. n. 228/2012 – non a caso, approvato immediatamente dopo la ricordata riforma costituzionale e poi confluito nell'art. 11, co. 6, lett. b) del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174 – ha tempestivamente (non attribuito, ma) riconosciuto tale competenza esclusiva al giudice contabile.

Del resto, come già evidenziato fin dalla prima sentenza delle Sezioni riunite in speciale composizione, le disposizioni che hanno enumerato, nel tempo, le relative competenze giurisdizionali in materia di bilanci pubblici evocano, come titolo legale dell'attribuzione, direttamente, l'art. 103, co. 2, Cost. (*cfr*. in tal senso, SS.RR. sent. n. 2/2013). E ciò vale, in particolare, proprio per l'art. 1, co. 169, della l. n. 228/2012 (ora, si ripete, art. 11, c. 6, lett. b), del c.g.c.).

9.3.1 Pertanto, non potrebbe essere condivisibile l'affermazione, anche giurisprudenziale, secondo cui il giudice amministrativo sarebbe ancora oggi astrattamente competente a decidere sul contenzioso in oggetto, assegnando all'art. 1, co. 169, della l. n. 228/2012 una natura sostanzialmente innovativa e, comunque, ritenendo che la sopravvenuta compressione dell'ambito della giurisdizione contabile, operata dall'art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. n. 137 del 2020 (come introdotto dalla legge di conversione 137/2020) possa avere comportato una riespansione della giurisdizione amministrativa.

Queste conclusioni sono state, tuttavia, accolte dalle Sezioni unite della Corte di cassazione con la sentenza n. 30220/2024. La pronuncia, pur dichiarando inammissibile il ricorso, ha affermato il principio di diritto secondo cui il citato art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020 non ha

determinato un vuoto di tutela o il mancato rispetto dell'effetto utile della disciplina unionale, restando attribuita la giurisdizione al giudice amministrativo per ogni ambito ulteriore rispetto alla competenza delle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione.

Il principio di diritto enunciato dalle Sezioni unite muove dall'esplicito intento di superare l'ambiguità di fondo che ha caratterizzato l'intervento legislativo del 2020. In effetti, dai lavori preparatori sembra emergere l'obiettivo di precludere, al giudice contabile, il potere di annullamento dell'elenco ISTAT in relazione al contrasto con le disposizioni eurounitarie, tenuto conto dei problemi collegati agli effetti delle decisioni sui saldi di finanza pubblica.

Considerato che, ove così interpretata, la disposizione avrebbe implicato l'esclusione di ogni vaglio giudiziale, con la non consentita compressione dei principi costituzionali ed eurounitari in tema di tutela giurisdizionale, la Cassazione ha dunque ritenuto di offrirne una diversa lettura onde porla al riparo da possibili criticità costituzionali, configurandola come fonte di delimitazione oggettiva dell'ambito di giurisdizione esclusiva del giudice contabile, cui corrisponderebbe il concorrente dispiegarsi di un ambito di giurisdizione generale del giudice amministrativo.

All'accoglimento di tale opzione interpretativa ostano, tuttavia, le osservazioni già riportate nelle ordinanze n. 5/2025/RIS e n. 6/2025/RIS di queste Sezioni riunite. Con tali decisioni è stata sollevata questione di costituzionalità del medesimo art. 23-*quater*

del d.l. n. 137/2020, esaminando gli argomenti (*cfr.*, soprattutto, parr. 6.3-6-5) che inducono a ritenere che la novella non abbia inteso in alcun modo attribuire la tutela costitutiva ad altro organo giurisdizionale, sia per il contrasto con i principi costituzionali in materia di riviviscenza di norma abrogate che per il mancato rispetto della necessità di riserva di legge espressa in materia di giurisdizione.

In particolare, la Corte ha richiamato il puntuale orientamento della Corte costituzionale che, anche nella recente sentenza 26 novembre 2024, n. 185, ha riconosciuto i limitati ambiti all'interno dei quali può operare la reviviscenza di norme abrogate: «la *espressa* reviviscenza *ex nunc* di disposizioni di legge abrogate è una tecnica normativa non consueta, ma in sé non illegittima nel senso che il legislatore [...] recepisce *per relationem* il contenuto delle disposizioni abrogate riproducendolo in tal modo in nuove disposizioni. *La reviviscenza sottolinea la testuale identità di vecchie e nuove disposizioni, ma che rimangono comunque ben distinte*».

In altri termini, la giurisprudenza costituzionale ritiene eccezionalmente ammissibile la reviviscenza di norme di legge abrogate, ma a condizione che gli effetti giuridici siano espressamente previsti dalla legge. Nel caso in esame, l'assenza di ogni argomento testuale nella disposizione sopravvenuta conferma la lesione delle attribuzioni del giudice contabile, presidiate dall'art. 103 Cost. (violando altresì il principio della riserva di legge sull'ordinamento giudiziario, posto a garanzia dell'indipendenza della magistratura).

9.3.2 In definitiva, il sopravvenuto tentativo di limitare l'ambito della

giurisdizione contabile operato con il comma 2 dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, come convertito dalla l. n. 176/2020 ", ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale sul contenimento della spesa pubblica", ha inteso inammissibilmente sottrarre al giudice naturale della *res iudicanda* – cui pure continua a riconoscersi espressamente la competenza "esclusiva" in tema di contabilità pubblica – la possibilità di erogare una tutela piena alle pretese dei ricorrenti, in violazione innanzitutto dell'art. 103, co. 2, in relazione agli articoli 81 e 97, della Costituzione.

Con la novella, infatti, escludendo la giurisdizione della Corte dei conti in relazione alla *rilevanza eurounitaria* degli atti di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata annualmente dall'ISTAT, il legislatore interviene su quel nucleo di attribuzioni attinenti alla perimetrazione delle amministrazioni pubbliche da cui derivano precisi obblighi di natura contabile, in primo luogo di concorrere alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche, ossia al computo dei saldi sulla base dei quali si sviluppano le relazioni finanziarie tra gli Stati membri dell'Unione europea.

In altri termini, il legislatore ha sottratto alla giurisdizione contabile la possibilità di conoscere delle controversie riguardanti l'ambito soggettivo e i principali effetti dell'inserimento nel citato elenco, operando una recisione dell'unitaria materia contabile in esame, in cui i collegamenti tra i profili di rilevanza interna e quelli di rilevanza sovranazionale, dai quali i primi sono condizionati, risultano con ogni

evidenza del tutto inscindibili. L'adozione – sul piano interno – di regole di bilancio comuni, con conseguente assoggettamento degli enti inclusi nell'elenco ai vincoli di finanza pubblica, è infatti funzionale alla successiva aggregazione dei dati contabili riferibili agli stessi ai fini della formazione del conto economico consolidato dello Stato. Ed è proprio attraverso l'esame dei saldi emergenti da tale conto che può verificarsi il rispetto, o meno, dei parametri economici di matrice eurounitaria, assicurando in tal modo la stabilizzazione delle economie dei Paesi appartenenti all'area Euro, con l'obiettivo di evitare la verificazione di effetti di "*spillover*" e assicurare la massima efficienza sul territorio comunitario degli stabilizzatori fiscali. Appare quindi evidente che la verifica del rispetto dei vincoli nazionali di finanza pubblica non può essere artificiosamente disarticolata dalla verifica avente ad oggetto la corretta formazione del conto economico consolidato dello Stato – rilevante sul piano eurounitario – trattandosi sostanzialmente di "due facce di una stessa medaglia".

9.4 Ove pure l'interprete ritenesse di continuare a orientarsi, anche nella materia in argomento, ricorrendo alla su ricordata visione teorica dell'*interpositio legislatoris*, i vizi di costituzionalità dell'art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. n. 137 del 2020 (come introdotto dalla legge di conversione n. 176/2020) resterebbero comunque pienamente confermati.

Invero, l'intervenuta violazione dell'art. 103, co. 2, della Cost. deriva anche dalla lesione dei principi costituzionali cui è ancorata la giurisdizione esclusiva delle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in

speciale composizione, poiché nelle materie cui si riferiscono le fattispecie espressamente codificate si manifesta l'intento del legislatore di *collegare strettamente le funzioni di controllo con quelle giurisdizionali* attribuite alla Corte dei conti dal citato art. 103 Cost. In particolare, l'art. 100 Cost. assegna alla Corte di conti il controllo "successivo sulla gestione del bilancio dello Stato" esterno ed imparziale, da intendersi oggi esteso ai bilanci e alla gestione economico-finanziaria di tutti gli enti pubblici che, nel loro insieme, concorrono alla nozione di «finanza pubblica allargata» (C. cost., sent. 7 giugno 2007, n. 179; *Id.*, sent. 20 luglio 2012, n. 198).

Ora, all'esercizio di tale funzione di controllo, costituzionalmente assegnata e concretamente conformata dalla vigente trama legislativa, corrisponde la complementare previsione di una fattispecie di giurisdizione esclusiva, necessariamente estesa agli atti che definiscono l'ambito stesso dei soggetti sottoposti ai controlli del giudice contabile, e che a tale fine ricorrono a principi e criteri (previsti dal Regolamento SEC 2010) strettamente economici e contabili.

In altri termini, la giurisdizione esclusiva anche in questa materia è espressione dell'evidente osmosi fra la funzione di controllo e quella giurisdizionale della Corte dei conti. Sotto questo profilo può, dunque, concludersi che il legislatore, nell'esercitare la sua facoltà di interposizione, ha riconosciuto e valorizzato (da ultimo, nel citato art. 11, co. 6, del c.g.c.) l'indicato collegamento tra le funzioni, sul quale però l'arti. 23-*quater* più volte citato ha illegittimamente inciso.

10. VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 3 DELLA COSTITUZIONE

La limitazione della giurisdizione esclusiva della Corte dei conti in materia di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT "ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale sul contenimento della spesa pubblica", disposta dall'art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. n. 137/2020 come convertito, risulta altresì in contrasto con l'art. 3 della Costituzione, data l'assoluta irragionevolezza della previsione.

Come in precedenza osservato, le stesse Sezioni unite della Corte di cassazione, nella sentenza n. 30220/2024, hanno rilevato (par. 15.1) che il testo della disposizione «ha delle indubbie ambiguità. L'art. 11, co. 6, lett. b), c.g.c., dedicato all'individuazione delle ipotesi in cui le Sezioni riunite decidono "*nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica*", prevede, in esito alla novella, che tale giurisdizione esclusiva in tema di elenchi ISTAT, è confinata "*ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale sul contenimento della spesa pubblica*", dunque limitata ai soli effetti disapplicativi».

Si è tentato di superare gli ostacoli ermeneutici concludendo per una predicata riespansione della competenza del giudice amministrativo sulle domande non riservate dal testo normativo alla cognizione della Corte dei conti; a tali fini sono valorizzati il criterio di riparto per blocchi di materie (che però non attiene all'individuazione delle competenze del giudice contabile, fondata su una diversa *ratio legis*: *cfr*. *supra*, par. 9.1), nonché la giurisprudenza formatasi sulle diverse materie della *responsabilità amministrativa* e delle *pensioni*

(quest'ultima, addirittura, rientrante nella giurisdizione sulle «altre [materie] specificate dalla legge», per le quali non si dubita della necessità della perimetrazione legislativa della giurisdizione contabile).

La comprensibile scelta di farsi carico di una lettura ritenuta compatibile con i principi costituzionali non può tuttavia riportare nei confini della legittimità costituzionale – ampiamente violati, ad avviso di queste SS.RR. – una disposizione che, innanzitutto, mantiene ferma la giurisdizione *esclusiva* delle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione della Corte dei conti in materia di elenchi ISTAT.

Deve essere, pertanto, riconosciuta al giudice contabile una peculiare giurisdizione, nell'esercizio della quale non trova applicazione la tradizionale distinzione tra interesse legittimo e diritto soggettivo, rilevando – come osservato dalla consolidata giurisprudenza di queste SS.RR. (*cfr.*, *ex plurimis*, le sentenze n. 6/2019, n. 9/2020, n. 14/2020, n. 20/2020, n. 27/2020, n. 38/2020) – la diversa esigenza di accertamento di un particolare *status*, per definizione mutevole nel tempo e ancorato a requisiti di natura economico-finanziaria, in cui la Corte non si limita al mero vaglio di legittimità del procedimento valutativo, estendendo la cognizione alla verifica della sussistenza o insussistenza dei presupposti per l'attribuzione dello *status* di p.a. (e delle conseguenti situazioni giuridiche attive e passive) con valenza di accertamento costitutivo.

Proprio i particolari connotati del giudizio in esame costituiscono

motivo legittimante l'attribuzione delle relative controversie alla giurisdizione esclusiva delle Sezioni riunite della Corte dei conti, ossia a un Collegio singolarmente qualificato, chiamato a una verifica non sulla legittimità generale, bensì piena e di merito, di accertamento della qualità di amministrazione pubblica in capo a una determinata unità istituzionale, sulla base della valorizzazione di specifici criteri di natura statistico-economica (*cfr*. Corte di cassazione, Sezioni unite, sent. 19 aprile 2021, n. 10244).

Nelle controversie in esame la Corte è, cioè, chiamata a valutare le situazioni di fatto alla stregua di regole tecniche ed economiche di particolare complessità – contenute nel SEC 2010 – onde accertare la qualità di produttore di beni e servizi destinabili o non destinabili alla vendita.

A tali fini, come noto, concorrono un criterio "qualitativo" (che impone di verificare se l'ente interessato si dedichi o meno alla produzione di servizi ausiliari, sia o meno l'unico fornitore di beni e servizi dell'amministrazione pubblica e sia o meno incentivato ad adeguare l'offerta per realizzare un'attività redditizia, operando alle condizioni di mercato e rispettando le proprie obbligazioni finanziarie) e un "*test* quantitativo" (paragrafi 20.29 e ss. del SEC) per stabilire se un'unità istituzionale produca beni e servizi destinabili alla vendita (c.d. criterio *market/non market*), incentrato sul rapporto tra vendite e costi di produzione, esaminato per un periodo pluriennale continuativo.

Ora, a fronte del riconoscimento di un'ipotesi di giurisdizione

esclusiva conformata nei termini finora rappresentati, con la norma del 2020 è sopravvenuta una limitazione legislativa al suo ambito di operatività che addirittura allontana la sfera di giurisdizione assegnata al giudice contabile dal nucleo centrale della contabilità pubblica: si escludono gli effetti della pronunzia strettamente attinenti alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche e si consente la sola verifica giudiziaria ai limitati fini dell'applicazione della normativa (peraltro, solo nazionale) sul contenimento della spesa pubblica, ossia per finalità più latamente riguardanti la materia della finanza pubblica per le quali, ove fosse mancata la previsione di una giurisdizione esclusiva del giudice contabile, la questione dell'eventuale competenza del giudice amministrativo avrebbe potuto forse più fondatamente proporsi.

10.1 L'illegittimità costituzionale, conseguente alla palese illogicità e irragionevolezza della disposizione in esame, emerge altresì quando si consideri che, confinando la rilevanza della giurisdizione esclusiva della Corte dei conti alla normativa nazionale sul contenimento della spesa pubblica, ne deriva il suo *svuotamento* quasi integrale.

Sul punto deve innanzitutto ricordarsi che le disposizioni in materia di contenimento della spesa che presuppongono l'inserimento nell'elenco ISTAT negli ultimi anni sono state in gran parte abrogate o dichiarate non più applicabili.

Basti ricordare, al riguardo, che secondo l'art. 1, co. 590, della l. 27 dicembre 2019, n. 160, anche ai fini "di un miglioramento dei

saldi di finanza pubblica, a decorrere dall'anno 2020, agli enti e agli organismi, anche costituiti in forma societaria, di cui all'art. 1, co. 2, della l. 31 dicembre 2009, n. 196, [...] cessano di applicarsi le norme in materia di contenimento e di riduzione della spesa di cui all'allegato A annesso alla presente legge". L'allegato A), a sua volta, contiene un lungo elenco di previsioni normative di cui è cessata l'applicazione, con conseguente, remota possibilità di prospettare lesioni da cui possa derivare un concreto interesse alla tutela delle proprie posizioni giuridiche.

Analoga sorte ha interessato alcune disposizioni in materia di limitazioni di spesa contenute nell'art. 5 del d.l. 6 luglio 2012, n. 95 (convertito dalla l. 7 agosto 2012, n. 135), di cui sopravvive l'applicabilità di limitate e residuali fattispecie.

È ben vero che il citato art. 1, co. 590, della l. n. 160/2019 conclude precisando che "[r]esta ferma l'applicazione delle norme che recano vincoli in materia di spese di personale". Peraltro, la norma intende riferirsi alle disposizioni che, in sede di perimetrazione del loro ambito soggettivo di applicazione, richiamino l'inserimento nell'elenco ISTAT, senza considerare che le previsioni in materia di contenimento della spesa di personale sono, di regola, dichiarate espressamente applicabili alle amministrazioni pubbliche come definite dall'art. 1, co. 2, del d.l.gs. 30 marzo 2001, n. 165.

Del resto, nella stessa memoria di costituzione dell'ISTAT si afferma il sostanziale difetto di interesse a impugnare l'Elenco, evidenziando le ampie esenzioni dall'applicazione delle diverse norme di

contenimento della spesa pubblica introdotte dalla legge 27 dicembre 2019, n. 160 (Legge di bilancio 2020) a beneficio di tutti gli enti ivi inseriti.

Pertanto, pure a voler accogliere, sul piano teorico, la tesi che ritiene ammissibile l'introduzione legislativa di limiti alla capacità espansiva della giurisdizione esclusiva, è tuttavia certo che la discrezionalità legislativa non potrebbe mai determinarne il sostanziale disconoscimento, come accaduto nella fattispecie, per effetto di una perimetrazione delle controversie conoscibili da cui derivi la concreta disapplicazione della provvista giurisdizionale riservata.

10.2 Il delineato riparto della giurisdizione tra giudice amministrativo e giudice contabile lascia emergere ulteriori, evidenti profili di intrinseca irragionevolezza dell'assetto ordinamentale prospettato, con palese contrasto dell'art. 3 della Costituzione.

Infatti, la legittimità costituzionale di tale coesistenza potrebbe sostenersi solo a condizione che gli effetti del sindacato giudiziale del giudice amministrativo e del giudice contabile risultassero tra loro "non comunicanti", essendo ben distinte e autonome le disposizioni normative operanti nei due diversi comparti giurisdizionali (SEC 2010 e disposizioni sulla *spending review*).

Al contrario, come anche evidenziato dalla Procura generale, l'ammissibilità di un c.d. doppio ricorso deve ritenersi di fatto precluso rispetto al contenzioso in esame, le due normative applicabili compenetrandosi al punto che risulta di fatto non ipotizzabile, sul piano giuridico, una loro operatività "atomistica" o

"irrelata". Ciò, in quanto l'eventuale sindacato del giudice contabile, nella prospettiva dell'operatività (o meno) delle disposizioni *nazionali* sul contenimento della spesa nel quadro del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, è necessariamente condizionato dalla previa e corretta attribuzione al soggetto privato di diritto interno della qualificazione *eurounitaria* di "pubblica amministrazione", scaturente dalla sua iscrizione nell'elenco ISTAT.

In altri termini, nel caso in esame, l'operatività della normativa europea SEC 2010 è configurata come presupposto legale per l'applicazione (anche) della normativa nazionale sulla *spending review*, il cui dispiegarsi richiede, quindi, che sia stata risolta la questione della qualificazione di un soggetto di diritto interno quale pubblica amministrazione europea nella prospettiva della contabilità pubblica.

Sul piano processuale, in caso di pendenza di giudizi presso la giurisdizione amministrativa e quella contabile l'ipotizzato riparto – che, non a caso, non è stato espressamente delineato dal legislatore del 2020 – determinerebbe il sorgere di insormontabili ostacoli giuridici, a meno di configurare il giudizio davanti al giudice amministrativo, circa la corretta attribuzione di una soggettività pubblicistica europea all'ente di diritto interno ricorrente iscritto nell'elenco ISTAT, come vera e propria causa pregiudiziale *ex* art. 295 c.p.c. e art. 106. c.g.c.

L'inscindibile compenetrazione tra le questioni normative è illustrata anche dalle conseguenze del tutto irragionevoli cui condurrebbe

l'ipotizzata separazione tra i giudizi, in caso di previa pronuncia del giudice amministrativo:

a) un eventuale *giudicato amministrativo di annullamento* dell'iscrizione nell'elenco ISTAT dovrebbe comportare, rispetto al parallelo processo pendente avanti al giudice contabile, la (sopravvenuta) cessazione del materia del contendere, considerato che le disposizioni di diritto interno sulla *spending review* sono finalizzate a garantire i saldi e gli obiettivi di finanza pubblica nel quadro della *governance* economica europea, dunque presuppongono il previo e definitivo riconoscimento della soggettività pubblicistica secondo i parametri della normativa unionale del SEC 2010.

Si aggiunge che, in questa prospettiva, la giurisdizione del giudice amministrativo comporterebbe il superamento, sul piano pratico, della necessità di esperire un doppio ricorso per il soggetto che voglia contestare l'inclusione nell'elenco ISTAT anche ai fini della disapplicazione delle correlate disposizioni di contenimento della spesa pubblica: l'espunzione di un soggetto dall'elenco ISTAT per effetto del vittorioso esperimento del ricorso innanzi al G.A. comporterebbe *ipso iure* l'inapplicabilità delle norme di contenimento della spesa pubblica, svuotando di significato, anche per questa via, la previsione dell'art. 11, co. 6, del codice di giustizia contabile di una giurisdizione "esclusiva" delle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione nella materia;

b) al contrario, un eventuale *giudicato amministrativo di rigetto del ricorso* avverso l'iscrizione nell'elenco ISTAT renderebbe eccentrica

ogni successiva decisione di accoglimento del ricorso in sede di giudizio contabile (con la conseguente inoperatività delle disposizioni interne sul contenimento della spesa pubblica): a meno di voler ritenere ammissibile, nonostante il primato del diritto europeo, la qualificazione di un ente di diritto interno quale *pubblica amministrazione europea nel* quadro del SEC 2010 – a valle del giudicato amministrativo di rigetto del ricorso – ma, ciononostante, "immune" dall'assoggettamento alle norme interne finalizzate al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica europea.

In definitiva, postulare la contraddittoria presenza di una giurisdizione esclusiva e al tempo stesso concorrente implica un vero e proprio cortocircuito logico-semantico che ha, infatti, generato il conflitto interpretativo e lo stallo della funzione giurisdizionale in danno della ricorrente.

10.3 In conclusione, l'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, come convertito, presenta insuperabili criticità interpretative in ragione del suo significato non chiaro, al punto da indurre a prospettare soluzioni ermeneutiche che giungono a forzare i limiti consentiti dall'enunciato testuale, nel tentativo di offrirne una coerenza sistematica non consentita dai principi costituzionali, con il rischio che l'attività ermeneutica trasmodi in una sostanziale integrazione normativa.

Sul punto, va ricordato che la Corte costituzionale ha da tempo chiarito che «ciascun consociato ha un'ovvia aspettativa a che la legge definisca *ex ante*, e in maniera ragionevolmente affidabile, i limiti entro i quali i suoi diritti e interessi legittimi potranno trovare tutela,

sì da poter compiere su quelle basi le proprie libere scelte d'azione» (Corte cost., sent. 5 giugno 2023, n. 110).

Pertanto, le disposizioni foriere di intollerabile incertezza nella loro applicazione concreta si pongono in contrasto con il canone di ragionevolezza della legge di cui all'art. 3 della Costituzione, nella misura in cui il loro significato risulti radicalmente inintelligibile o particolarmente ambiguo, soprattutto in tematiche come quella del riparto di giurisdizione, che attiene a un presupposto in senso ampio del processo e presenta una rilevanza – per sua natura – pregiudiziale.

11. VIOLAZIONE DEGLI ARTICOLI 24, 111 E 113 DELLA COSTITUZIONE

Come ripetutamente sottolineato, l'art. 11, co. 6, lett. b), del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, in cui è confluita la disposizione dell'art. 1, co. 169, della l. n. 228/2012, stabilendo che le Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, "nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado sui giudizi: [...] b) in materia di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT", senza ulteriori specificazioni, aveva espressamente riconosciuto al giudice contabile la competenza a decidere delle controversie in esame con il potere di assicurare tutte le tutele richieste dai soggetti interessati, ossia di statuire su tutte le domande astrattamente proponibili, con esclusione di altre giurisdizioni concorrenti, assicurando in tal modo piena tutela giurisdizionale in attuazione degli artt. 24 e 113 della Costituzione.

Su tali premesse, sul piano processuale emerge il contrasto del citato art. 23-*quater*, co. 2, del d.l. n. 137/2020 come convertito con gli articoli

24 e 111 della Costituzione, che attribuiscono alla funzione giurisdizionale lo scopo di *assicurare piena tutela*, attraverso il giudizio, delle situazioni soggettive qualificate, imponendo che la disciplina dei rapporti tra giudici appartenenti a ordini diversi si ispiri al principio secondo cui l'individuazione del giudice munito di giurisdizione non deve sacrificare il diritto delle parti a ottenere una risposta in ordine al bene della vita oggetto di interesse.

Risulta, inoltre, violato l'art. 113, primo e secondo comma, della Costituzione, che dell'art. 24 costituisce sostanzialmente specifica applicazione e secondo cui contro gli atti della pubblica amministrazione è sempre ammessa la tutela giurisdizionale dei diritti e degli interessi legittimi e tale tutela giurisdizionale *non può essere esclusa o limitata* a particolari mezzi di impugnazione o per determinate categorie di atti, come accade nella fattispecie.

La disposizione merita ulteriore censura di illegittimità costituzionale per violazione dell'art. 111 della Carta fondamentale, con riferimento al diverso e complementare profilo della lesione del principio di *ragionevole durata del processo*, riguardato nell'ottica del principio di concentrazione delle tutele, ove si accolga l'opzione ermeneutica che ammette la possibilità di un doppio ricorso, al giudice amministrativo e a quello contabile, in materia di elenchi ISTAT.

Infatti, i rischi e le criticità già esaminati derivanti dall'eventuale pendenza di due giudizi sul medesimo oggetto, con possibili implicazioni in termini anche di necessità di sospensione del processo contabile e conseguente dilatazione dei tempi processuali del relativo

contenzioso ("dipendente"), nonché di formazione di giudicati contrastanti, vulnerano il bene costituzionale dell'efficienza del processo di cui la ragionevole durata è espressione e il canone fondamentale della razionalità delle norme processuali, in assenza di prevalenti esigenze di tutela di principi soggetti a concorrente ponderazione.

12. VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 117 DELLA COSTITUZIONE, ANCHE IN RELAZIONE ALL'ART. 19 TUE, ALL'ART. 47 CARTA DEI DIRITTI UE E AGLI ARTT. 6 E 13 CEDU

La disposizione limitativa contenuta nell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, come convertito, merita di essere censurata anche per il contrasto con l'art. 117 della Costituzione, in ragione della violazione dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali, nella specie resi chiari dalla funzione nomofilattica della Corte di giustizia UE.

La Corte di giustizia dell'Unione europea, cui le Sezioni riunite in speciale composizione avevano chiesto di valutare la compatibilità eurounitaria della previsione, evidenziando il rischio che avesse di fatto precluso un controllo indipendente sulle autorità di bilancio nazionali e sull'elenco delle amministrazioni pubbliche predisposto dall'ISTAT, con la sentenza 13 luglio 2023, *Ferrovienord Spa e Federazione Italiana Triathlon* (nelle cause riunite C-363/21 e C-364/21), ha rilevato che «al fine di assicurare che l'autorità nazionale competente rispetti, ai fini della qualificazione di un ente come "amministrazione pubblica", ai sensi del regolamento n. 549/2013, la

definizione del diritto dell'Unione che vi si collega e che si impone nei suoi confronti, la sua decisione deve poter essere contestata ed essere oggetto di un controllo giurisdizionale. Infatti, in assenza di una possibilità di contestare tale qualificazione, l'effetto utile del diritto dell'Unione non sarebbe garantito. Di conseguenza, l'effetto utile di detto regolamento osta ad una normativa nazionale che escluda, di fatto, qualsiasi possibilità di controllo giurisdizionale della fondatezza della qualificazione di un ente come amministrazione pubblica» (punti 69 e 70).

La pronuncia è giunta alle medesime conclusioni con riferimento alla questione della compatibilità dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, con le prescrizioni risultanti dalla direttiva 2011/85/ UE, dell'8 novembre 2011, relativa ai "*requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri*" (punti 77 e 78).

Ha, poi, aggiunto che quando le disposizioni UE non disciplinano le modalità procedurali dei ricorsi giurisdizionali, in quanto «non precisano, segnatamente, quale giudice nazionale deve assicurare la tutela giurisdizionale effettiva», spetta agli Stati membri disegnare procedimenti che «non siano, nelle situazioni rientranti nel diritto dell'Unione, meno favorevoli che in situazioni simili disciplinate dal diritto interno (*principio di equivalenza*)» e tali da rendere «praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dal diritto dell'Unione (*principio di effettività*)» (punto 89).

Con particolare riferimento al *principio di effettività*, la Corte ha

precisato innanzitutto (punto 92) che il diritto dell'Unione non impone agli Stati membri di «istituire mezzi di ricorso diversi da quelli stabiliti dal diritto interno, a meno che dalla struttura complessiva dell'ordinamento giuridico nazionale in discussione non risulti che non esiste alcun rimedio giurisdizionale tale da permettere, anche solo in via incidentale, di assicurare il rispetto dei diritti riconosciuti ai singoli dal diritto dell'Unione, oppure che l'unico modo per poter adire un giudice da parte di un singolo sia quello di commettere violazioni del diritto».

Ogni caso in cui si ponga la questione se una disposizione procedurale nazionale renda *impossibile o eccessivamente difficile* l'applicazione del diritto dell'Unione deve essere esaminato tenendo conto del posto occupato da tale disposizione nel complesso della procedura, nonché dello svolgimento e delle particolarità di quest'ultima dinanzi ai diversi organi nazionali.

Inoltre, ha proseguito la Corte di giustizia UE, va fatta prudentemente «salva la verifica che incombe al giudice del rinvio» sull'indicazione (del Governo italiano all'udienza) secondo cui «gli enti iscritti nell'elenco ISTAT che intendono contestare la loro designazione quali amministrazioni pubbliche non sono tenuti a presentare due distinti ricorsi, vale a dire uno davanti al giudice amministrativo e un altro davanti alla Corte dei conti», e che «da un lato, essi potrebbero chiedere al giudice amministrativo l'annullamento *erga omnes* della decisione che li ha iscritti in quest'elenco. Dall'altro, dinanzi alla Corte dei conti, essi potrebbero contestare le conseguenze della loro

iscrizione nell'elenco suddetto e ottenere, eventualmente, in maniera incidentale, la disapplicazione di tale iscrizione» (punto 97).

Infine, la mera possibilità che si verifichino giudicati contrastanti sulla fondatezza dell'iscrizione di un ente nell'elenco ISTAT non impone di concludere in ogni caso per l'esistenza di una violazione dell'art. 19 TUE, letto alla luce dell'art. 47 della Carta e del principio di effettività, ma solo a condizione che «un ente che contesti la decisione di qualificazione adottata nei suoi confronti possa limitarsi a proporre un unico ricorso per veder esaminata la propria domanda» (punto 98).

Ciò premesso, la concreta verifica del rispetto dei presupposti e limiti posti dalla Corte di giustizia nei citati punti 97 e 98 della decisione conduce ad accertare l'illegittimità costituzionale dell'art. 23-*quater* per contrasto con la normativa europea.

12.1 Come chiarito dalla Corte costituzionale, la normativa (oggi) eurounitaria «entra e permane in vigore, nel nostro territorio, senza che i suoi effetti siano intaccati dalla legge ordinaria dello Stato; e ciò tutte le volte che essa soddisfa il requisito dell'immediata applicabilità. Questo principio [...] vale non soltanto per la disciplina prodotta dagli organi della CEE mediante regolamento, ma anche per le statuizioni risultanti, come nella specie, dalle sentenze interpretative della Corte di giustizia» (sent. 23 aprile 1985, n. 113. *Conf.*, *ex plur.*, C. cost., sent. 11 luglio 1989, n. 389; *Id.*, sent. 18 aprile 1991, n. 168; *Id.*, sent. 16 giugno 1993, n. 285). Conseguentemente, tutti i soggetti competenti nel nostro ordinamento a dare esecuzione alle leggi (e agli atti aventi forza o valore di legge) – tanto se dotati di

poteri di dichiarazione del diritto, come gli organi giurisdizionali, quanto se privi di tali poteri, come gli organi amministrativi – sono giuridicamente tenuti a disapplicare le norme interne incompatibili con le norme dell'ordinamento UE nell'interpretazione datane dalla Corte di giustizia europea (C. cost., sent. n. 389/1989, *cit*.).

All'interpretazione del quadro normativo in materia di elenchi ISTAT fornita dalle Sezioni unite della Corte di cassazione nella sentenza 30220/2024, che nella specie costituisce diritto vivente, consegue l'impossibilità del giudice contabile di disapplicare gli atti ISTAT incompatibili con il diritto europeo, sulla base delle conclusioni secondo cui il giudice contabile non potrebbe, nella propria giurisdizione, applicare il diritto UE.

Di fatto, l'affermazione delle SS.UU. ha l'effetto di disarticolare il primato del diritto comunitario, in quanto la Corte dei conti, nonostante un ricorso presentato, non può soddisfare la pretesa dei ricorrenti al rispetto del diritto UE.

Ciò conduce a denunciare l'illegittimità costituzionale dell'art. 23 *quater* per violazione dell'art. 117 co. 1 Cost., alla luce del contrasto con i principi del "giusto processo" tutelato dall'ordinamento europeo con le seguenti disposizioni:

a) art. 19, par. 1, secondo comma, TUE, secondo cui gli Stati membri stabiliscono i rimedi giurisdizionali necessari per assicurare una tutela giurisdizionale effettiva nei settori disciplinati dal diritto dell'Unione;

b) art. 47 della Carta dei diritti UE, secondo cui ogni persona i cui

diritti e le cui libertà garantiti dal diritto dell'Unione siano stati violati ha diritto a un "ricorso effettivo" dinanzi ad un giudice;

c) articoli 6 e 13 della Convenzione europea dei diritti dell'uomo, secondo cui ogni persona ha diritto ad un processo equo ("a che la sua causa sia esaminata equamente") e ad un ricorso effettivo dinanzi a una magistratura nazionale.

Dai principi concordemente recepiti nel diritto europeo e nella Costituzione italiana discende la necessità che il processo contabile, da un punto di vista funzionale, assicuri la tutela piena ed effettiva del ricorrente.

Invero, in una prospettiva funzionale il processo è "giusto" ove consenta adeguate forme di tutela delle situazioni giuridiche soggettive a fondamento dell'azione giudiziaria. La rilevanza del requisito è tale che secondo la giurisprudenza europea l'esistenza stessa di un controllo giurisdizionale effettivo destinato ad assicurare il rispetto del diritto dell'Unione è intrinseca ad uno Stato di diritto (Corte di giustizia UE, sent. del 21 dicembre 2021, Euro Box Promotion e a., C-357/19, C-379/19, C-547/19, C-811/19 e C-840/19). Secondo la giurisprudenza eurounitaria, il principio della tutela giurisdizionale effettiva dei diritti spettanti ai singoli in forza del diritto dell'Unione, cui fa riferimento l'art. 19, par. 1, secondo comma, TUE – in buona parte sovrapponibile al diritto a un ricorso effettivo ai sensi dell'art. 47 della Carta – costituisce un principio generale del diritto dell'Unione che deriva dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri, che è stato sancito agli articoli 6 e 13 della

Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950, ai quali corrisponde l'art. 47 della Carta (*cfr.*, *ex plur.*: Corte di giustizia UE, sent. 8 maggio 2024, C-53/23, Asociația "*Forumul Judecătorilor din România*").

Nel merito, in ossequio al principio di cooperazione leale, sancito dall'art. 4, par. 3, TUE, e come sopra ricordato richiamando la sentenza della Corte di Giustizia 13 luglio 2023, *Ferrovienord Spa e Federazione Italiana Triathlon*, le modalità procedurali dei ricorsi intesi a garantire la tutela dei diritti spettanti ai singoli in forza del diritto dell'Unione risultano rispettose del principio di effettività (e conformi ai canoni del "giusto processo") ove non rendano praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dall'ordinamento giuridico dell'Unione (*cfr.*, in questo senso, sent. 24 ottobre 2018, *XC e a.*, C-234/17, e sent. 27 giugno 2013, *Agrokonsulting-04*, C-93/12).

In altri termini, gli Stati membri sono tenuti ad assicurare il rispetto del diritto a una tutela giurisdizionale effettiva dei diritti che i singoli traggono dal diritto dell'Unione, quale garantito dall'art. 47 della Carta.

12.2 Declinando le esposte coordinate ermeneutiche in relazione all'assetto normativo conseguente all'entrata in vigore dell'art. 23 *quater* del d.l. n. 137/2020, inserito dalla legge di conversione n. 176/2020, l'incostituzionalità della disposizione emerge in primo luogo perché – come già osservato – essa esclude il

sindacato degli effetti eurounitari dell'iscrizione nell'elenco ISTAT dinanzi ad un giudice.

La lettera della disposizione – anche in rapporto all'art. 103, co. 2, della Costituzione – e i lavori preparatori non autorizzano a prospettare una concorrenza di giurisdizioni sulla materia, in quanto l'effetto innovativo della previsione riguarda non l'*an*, ma il *quomodo* della giurisdizione: il legislatore avrebbe, cioè, ridefinito l'oggetto della tutela (in relazione sia al *petitum* che alla *causa petendi*), attraverso la limitazione dei «fini» – ossia degli effetti – della giurisdizione contabile. L'illegittimità costituzionale discende, allora, dalla limitazione dell'oggetto della tutela del giudice contabile, combinata con l'immodificata (e immodificabile) giurisdizione esclusiva sulla materia della ricognizione operata dall'ISTAT, conforme agli artt. 100 e 103 della Costituzione. Infatti, in assenza della tutela disapplicativa (e di annullamento) del giudice contabile, il sistema giurisdizionale non assicurerebbe alcun rimedio contro gli effetti antieuropei dell'atto di ricognizione dinanzi a qualsiasi altro giudice.

12.3 In ogni caso, l'art. 117, co. 1, anche in relazione all'art. 19 TUE, all'art. 47, par. 2 della Carta di Nizza e agli articoli 6 e 13 della CEDU, risulta violato perché la novella del 2020 ha imposto agli enti iscritti nell'elenco ISTAT che intendano contestare gli effetti eurounitari della loro designazione quali amministrazioni pubbliche e che abbiano già proposto ricorso al giudice contabile, di presentare necessariamente due distinti ricorsi, il secondo dei quali dinanzi al giudice amministrativo per chiedere l'annullamento *erga omnes* della

decisione che li ha iscritti nell'elenco.

Invero, dinanzi alla Corte dei conti essi non *potrebbero mai* «contestare le conseguenze della loro iscrizione nell'elenco suddetto e ottenere, eventualmente, in maniera incidentale, la disapplicazione di tale iscrizione» (punto 97 della richiamata sentenza della Corte di giustizia), posto che tale incidentale disapplicazione rileva, in base alla novella del 2020, ai soli fini della disciplina *nazionale* sul contenimento della spesa pubblica.

Tuttavia, la qualificazione ai sensi del SEC 2010, operata dall'autorità nazionale competente (nel caso italiano dall'ISTAT, attraverso la compilazione dell'elenco di cui all'art. 1 della l. n. 196/2009), non può non comportare effetti sia oggettivi (vincoli di bilancio su tutte le "amministrazioni pubbliche", qualificate ai sensi del SEC 2010) che soggettivi (il radicarsi di situazioni giuridiche sui soggetti classificati, tra cui quella alla corretta qualificazione, con il connesso diritto ad un ricorso effettivo).

Pertanto, escludendo la possibilità di assicurare il rispetto del principio di *effettività* della tutela giurisdizionale "esclusiva", l'art. 23-*quater* impedisce il legittimo dispiegarsi dell'*effetto utile* della normativa UE, considerato che la tutela giurisdizionale assicurabile dal giudice contabile non soddisfa il principio dell'*autosufficienza* del ricorso, secondo cui il soggetto qualificato deve poter proporre, con un unico ricorso, la domanda tendente a impedire l'applicazione nei suoi confronti degli effetti comunitari dell'iscrizione.

B) QUESTIONE DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE DELL'ARTICOLO 23-

***QUATER*, COMMA 1, DEL DECRETO-LEGGE 28 OTTOBRE 2020, N. 137, INTRODOTTO DALLA LEGGE DI CONVERSIONE 18 DICEMBRE 2020, N. 176.**

13. Il primo comma dell'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020, come convertito, ha enumerato, in un elenco annesso, otto enti espressamente indicati come "enti per i quali la Corte dei conti ha accolto il ricorso dell'unità avverso la classificazione operata ai sensi del SEC 2010 per l'anno 2019". Nella lista compare (al numero 3) anche la "Trentino Sviluppo Spa".

La disposizione qualifica testualmente tutti i soggetti giuridici interessati come "unità che, secondo criteri stabiliti dal Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nell'Unione europea (SEC 2010), di cui al regolamento (UE) n. 549/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 maggio 2013, concorrono alla determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche". Pertanto, in ragione di tale *status*, agli stessi "si applicano *in ogni caso* le disposizioni in materia di equilibrio dei bilanci e sostenibilità del debito delle amministrazioni pubbliche, ai sensi e per gli effetti degli articoli 3 e 4 della l. 24 dicembre 2012, n. 243, nonché quelle in materia di obblighi di comunicazione dei dati e delle informazioni rilevanti in materia di finanza pubblica".

Queste Sezioni riunite, tuttavia, ravvisano dubbi in ordine alla legittimità costituzionale anche di tale previsione normativa. Quindi, riservata ogni ulteriore statuizione sul merito e sul regolamento delle spese processuali del giudizio, ritengono di doverlo sospendere e

disporre la trasmissione degli atti del processo alla Corte costituzionale.

14. SULLA RILEVANZA DELLA QUESTIONE

Secondo il Collegio la questione di legittimità costituzionale, meglio dettagliata di seguito, è rilevante ai fini del decidere.

Si è difatti riferito, nella superiore narrativa del fatto, che la società Trentino Sviluppo S.p.A. ha proposto ricorso per l'annullamento, limitatamente alla sua posizione, dell'*Elenco sintetico delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 e ss.mm.*, pubblicato in G.U. il 30 settembre 2020 e rettificato il 4 novembre 2020, nonché dell'*Elenco analitico* pubblicato sul sito istituzionale dell'ISTAT in data 4 novembre 2020.

Ciò posto, e in disparte gli esiti della questione sollevata con riferimento al secondo comma dell'art. 23-*quater* (che presentano altresì un'autonoma rilevanza, atteso che la ricorrente nel corso del giudizio ha precisato la domanda chiedendo l'annullamento o la *disapplicazione* degli atti impugnati con riferimento alla sua posizione giuridica, tenuto conto della limitazione della giurisdizione contabile disposta dal medesimo articolato normativo), la ricorrente non risulterebbe soddisfatta dall'eventuale pronuncia favorevole di questo Collegio.

Infatti, ove restasse in vigore la disposizione di cui al primo comma dell'art. 23-*quater* in relazione all'elenco annesso al d.l. n. 137/2020 come convertito, la qualificazione giuridica della Trentino Sviluppo

S.p.A. si presenterebbe ancora del tutto incerta, considerata la portata letterale della disposizione di cui al primo comma, che appare aver "legificato" anche per il futuro la sua qualità di "amministrazione pubblica".

Come opportunamente osservato dalla difesa, nel 2021 e nel 2022 l'ISTAT non ha più compreso la società nell'elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato, limitandosi a menzionare, in nota, la sentenza n. 27/2020/RIS (con cui è stato accolto – come si preciserà – il ricorso avverso l'elenco ISTAT pubblicato nel 2019 e riferito al 2020) e la pendenza del presente giudizio. Inoltre, nell'elenco ISTAT pubblicato il 26 settembre 2023 la Trentino Sviluppo S.p.A. non è più citata, neanche in nota.

Tuttavia, l'ISTAT non ha mai esplicitato i presupposti e gli effetti di tali attività amministrative sopravvenute, confermando le incertezze intorno alle quali è attualmente avviluppata la posizione giuridica della ricorrente, che ha sottolineato la permanenza di un interesse attuale e concreto a una pronuncia nel merito. E non può dubitarsi che detto interesse sia meritevole di tutela in sede giurisdizionale.

15. SULLA NON MANIFESTA INFONDATEZZA

Sul piano generale, la nozione di "legge-provvedimento" identifica i casi in cui la legge presenta la stessa sostanza di un provvedimento amministrativo, in quanto il suo contenuto difetta dei requisiti di generalità e astrattezza, disciplinando vicende particolari, individuali e concrete.

La fattispecie è integrata non solo quando la legge recepisca, "legificandolo", un precedente provvedimento amministrativo, ma anche nei casi in cui sia emanata in sostituzione di un provvedimento mai adottato, costituendo di fatto esercizio della funzione amministrativa in forma legislativa.

Poiché le norme e i principi costituzionali non assegnano l'esercizio della funzione provvedimentale esclusivamente agli organi della pubblica amministrazione, alla legge ordinaria non è preclusa la possibilità di attrarre nella propria sfera di disciplina oggetti o materie normalmente affidati all'autorità amministrativa, non sussistendo un divieto di adozione di leggi a contenuto particolare e concreto (Corte cost., sent. 21 luglio 1995, n. 347). Del resto, la Costituzione pone al legislatore vincoli formali e procedurali, ma non limiti contenutistici in termini di necessaria generalità e astrattezza.

In altri termini, nell'ordinamento non si rinviene una "riserva di amministrazione" di rilevanza costituzionale.

Tuttavia, la Corte costituzionale ha precisato che, in taluni casi, la rilevanza e la complessità degli interessi coinvolti, ovvero la necessità di adeguato bilanciamento tra interessi contrapposti, può fondare la necessità che l'azione amministrativa si svolga nelle forme del procedimento amministrativo, luogo elettivo in cui i diversi interessi coinvolti sono rilevati e comparati ai fini dell'adozione dell'atto. In tali casi, ove l'azione amministrativa non si dipani secondo le forme ordinarie del procedimento amministrativo, manca appunto la necessaria, adeguata ponderazione degli interessi, con conseguente

violazione dell'art. 97 della Costituzione.

Ferma l'ammissibilità in astratto delle leggi-provvedimento, in assenza di una riserva di amministrazione (e fatto salvo il ricordato limite dei casi, specifici, in cui occorre presidiare il rispetto di regole che trovano la loro "naturale" applicazione nel procedimento amministrativo), secondo la consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale le leggi-provvedimento sono ammissibili solo nel rispetto di rigorosi limiti, sia generali che specifici.

Innanzitutto, occorre verificare il mancato superamento dei *limiti generali* costituiti dai principi di ragionevolezza e non arbitrarietà (C. cost., sent. 4 dicembre 1995, n. 492; *Id*., sent. 15 luglio 1991, n. 346; *Id*., sent. 21 marzo 1989, n. 143).

Infatti, «[i]n considerazione del pericolo di disparità di trattamento insito in previsioni di tipo particolare o derogatorio (sentenze n. 185 del 1998, n. 153 del 1997), la legge-provvedimento è, conseguentemente, soggetta ad uno scrutinio stretto di costituzionalità (sentenze n. 429 del 2002, n. 364 del 1999, nn. 153 e 2 del 1997), essenzialmente sotto i profili della non arbitrarietà e della non irragionevolezza della scelta del legislatore. Ed un tale sindacato deve essere tanto più rigoroso quanto più marcata sia, come nella specie, la natura provvedimentale dell'atto legislativo sottoposto a controllo (sent. n. 153 del 1997)» (C. cost., sent. 13 luglio 2007, n. 267; *Id*., sent. 2 luglio 2008, n. 241)

Dunque, la legge-provvedimento deve essere sottoposta a uno scrutinio di ragionevolezza particolarmente intenso, onde verificare

che non costituisca, con il suo contenuto puntuale e concreto, strumento per violare il principio di uguaglianza.

Inoltre, la legittimità delle leggi a contenuto provvedimentale è subordinata a limiti specifici, qual è quello del rispetto della funzione giurisdizionale.

Infine, la legge-provvedimento che ostacoli, in concreto, l'accesso alla giustizia si pone in diretta violazione del diritto eurounitario.

In definitiva, la legittimità costituzionale delle leggi-provvedimento deve essere valutata in relazione al loro specifico contenuto. Orbene, l'art. 23-*quater*, co. 1, del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, introdotto dalla legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176, in relazione all'elenco annesso, come si preciserà, appare in contrasto con ciascuno dei limiti, sia generali che specifici, cui i principi fondamentali dell'ordinamento subordinano la legittimità costituzionale delle leggi-provvedimento.

16. VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 3 COST.

La scelta operata dal legislatore nel primo comma dell'art. 23-*quater* in esame, in relazione al d.l. n. 137/2020 come convertito, appare irragionevole ed arbitraria, violando l'art. 3 della Costituzione.

Essa integra un caso paradigmatico di norma primaria a contenuto puntuale e concreto nella misura in cui, da un lato, sul piano soggettivo, i destinatari sono ben determinati (è enunciata la ragione sociale o la denominazione) e indicati in numero particolarmente ristretto; d'altro lato, sul piano oggettivo, l'impugnato comma, in relazione all'elenco annesso, presenta un contenuto dettagliato, conferendo stabilità normativa alla qualità di unità concorrenti alla

determinazione dei saldi di finanza pubblica del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche ai sensi del SEC 2010, con gli effetti conseguenti in punto di disposizioni applicabili.

La marcata natura amministrativa dei contenuti della previsione ne impone, nel rispetto degli insegnamenti della giurisprudenza costituzionale, uno stringente scrutinio di costituzionalità sotto i profili della non arbitrarietà e della non irragionevolezza della scelta legislativa.

Orbene, la novella ha determinato una palese deroga al principio di uguaglianza formale, attribuendo soltanto a otto persone giuridiche la qualificazione soggettiva, di fonte legale, di unità rientrante nel conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche ai sensi del SEC 2010.

Gli effetti giuridici di tale *status* legale implicano, all'evidenza, un trattamento di fatto "discriminatorio" delle unità incluse nell'elenco, assoggettate – come espressamente enunciato nella seconda parte del comma – alle disposizioni in materia di equilibrio dei bilanci, sostenibilità del debito delle amministrazioni pubbliche e obblighi di comunicazione di dati e informazioni rilevanti in materia di finanza pubblica. Ci si riferisce, invero, ad un complessivo sistema che, come innanzi accennato, sottopone i suoi destinatari a stringenti obblighi procedimentali e di trasparenza, nonché a vincoli di natura contabile e finanziaria, cui non sono tenuti i soggetti non inclusi *ex lege* nell'elenco delle amministrazioni pubbliche: questi ultimi, infatti, possono beneficiare del rinnovo delle valutazioni effettuate

dall'ISTAT in sede di aggiornamento annuale, in esito all'applicazione del criterio "qualitativo" e del *test market/non market*, nonché, in caso di ricorso, della verifica della tenuta dei risultati dell'analisi economico-finanziaria effettuata dalle Sezioni riunite, cui spetta la giurisdizione.

Ciò posto, il trattamento differenziato non è sostenuto da alcuna ragione giustificativa collegata a particolari dati economici o di bilancio degli enti interessati, neanche adombrati dalla disposizione, che pertanto detta una disciplina che prescinde dalla concreta ricorrenza fattuale di situazioni soggettive meritevoli di un distinto trattamento legislativo.

Si aggiunge che la necessità di rinvenire una ragionevole giustificazione a fondamento del trattamento differenziato della Trentino Sviluppo S.p.A. risulta particolarmente rigorosa, ove si consideri che la disposizione, in origine, non era contenuta nel d.l. 28 ottobre 2020, n. 137 (pubblicato nella G.U. 28 ottobre 2020, n. 269 - Edizione straordinaria), essendo stata introdotta in sede di conversione con la l. n. 176/2020 (pubblicata il 24 dicembre 2020 nella G.U. n. 319).

Alla data di pubblicazione del decreto-legge, si ribadisce, pendevano i termini per il deposito delle motivazioni della sentenza con cui queste Sezioni riunite, con dispositivo letto in udienza il 16 settembre 2020, avevano accolto il ricorso della società avverso la classificazione operata dall'ISTAT con riferimento all'elenco pubblicato nel 2019, relativo all'annualità 2020. La società ricorrente era stata comunque

inclusa nell'Elenco ISTAT per il 2021 di cui al comunicato del 30 settembre 2020, nonostante i contenuti del dispositivo (richiamato in apposita nota).

Depositate, il 29 ottobre 2020, le motivazioni della sentenza di accoglimento del citato ricorso (n. 27/2020/RIS), l'inserimento della società era stato confermato nell'Elenco di cui alla versione del 4 novembre 2020 (in specifica nota restava, comunque, il richiamo al dispositivo).

La sintetizzata dinamica temporale dell'intervento legislativo dimostra chiaramente la volontà del Legislatore di attribuire alla ricorrente – e agli altri enti inseriti nell'elenco annesso al decreto-legge come convertito – la qualità di amministrazione pubblica ai fini dell'inserimento nel conto economico consolidato, con l'applicazione dei conseguenti effetti.

A conferma della sostanziale "elusione" degli esiti degli accertamenti compiuti dal giudice contabile, si annota che già l'art. 5 del d.l. 23 novembre 2020, n. 154, conteneva la disposizione, poi trasfusa nel d.l. n. 137/2020 all'atto della sua conversione (con contestuale abrogazione del d.l. n. 154, fatti salvi gli effetti già prodotti), saldandosi con un annesso elenco di soliti otto enti, nonostante anche alla citata data del 23 novembre pendessero ancora i termini per il deposito delle motivazioni delle richiamate sentenze n. 41 e n. 42.

Orbene, l'esigenza di individuare un ragionevole e non arbitrario fondamento della legge-provvedimento appare più evidente e doverosa proprio nei casi, come quello in disamina, in cui i contenuti

di una disposizione legislativa a contenuto individuale e concreto si discostino radicalmente dagli esiti di un vaglio giurisdizionale riguardante il medesimo oggetto, peraltro in assenza di limiti temporali all'applicazione della previsione (secondo la lettera della novella, lo *status* attribuito dalla norma rileva sia per il passato – nonostante l'intervenuto giudizio – che per il futuro).

17. VIOLAZIONE DEGLI ARTICOLI 24, 103 E 111 COST., IN RELAZIONE ALL'ART. 3 COST.

La circostanza che la legge-provvedimento sia intervenuta per qualificare come "amministrazione pubblica" enti il cui inserimento nell'Elenco ISTAT aveva determinato l'instaurazione di contenziosi con ricorsi accolti dalle Sezioni riunite rileva anche sotto altri profili.

Il sindacato di ragionevolezza, infatti, risulta rafforzato nei casi in cui la "legificazione" dell'atto amministrativo abbia l'effetto diretto di sottrarre un determinato soggetto al sindacato giurisdizionale, secondo una prospettiva complementare a quella esaminata autonomamente nel paragrafo che precede (che attiene alla non adeguata ponderazione dei contenuti inseriti nella legge a contenuto concreto).

Riguardata da questo angolo di visuale, infatti, la disposizione della cui legittimità costituzionale si dubita contrasta con lo svolgimento della funzione giurisdizionale e, comunque, lede il principio di effettività della relativa tutela. Con l'intervento normativo in questione si è quindi vanificato il diritto di difesa della ricorrente, esercitato con la proposizione dell'azione e in precedenza soddisfatto

con la pronuncia di accoglimento delle domande riguardanti l'Elenco per il 2020, alterando la regolamentazione degli interessi stabilita dalla sentenza. Infatti, come in precedenza osservato, la formulazione letterale della previsione non consente di limitarne la portata alle sole annualità decorrenti dal 2021, occorrendo estenderla anche al 2020 (anno di entrata in vigore del precetto). Ma tale latitudine applicativa, vanificando gli effetti della pronuncia giurisdizionale – sentenza n. 27/2020/RIS – divenuta intangibile, ha invaso l'area riservata alla funzione giurisdizionale, vulnerando il principio della divisione dei poteri giurisdizionali e normativi.

Di qui il denunciato conflitto con l'art. 103, co. 2, della Costituzione, che attribuisce alla Corte dei conti l'esercizio della funzione giurisdizionale nelle materie di contabilità pubblica.

Infine, e per quanto esposto, le rilevate violazioni offrono chiaro fondamento al sospetto di incostituzionalità dell'art. 23-*quater*, comma primo, del d.l. n. 137/2020 per conflitto con l'art. 111, primo e secondo comma, della Costituzione.

Nel caso sottoposto ad analisi la novella si è sovrapposta alla giurisdizione e ha radicalmente obliterato la condizione di parità davanti al giudice naturale imparziale e terzo.

18. VIOLAZIONE DEGLI ARTICOLI 3 E 97 COST.

Le leggi-provvedimento, come già innanzi accennato, non sono incompatibili, in sé e per sé, con l'assetto dei poteri stabilito in Costituzione. Tuttavia, nel vagliare la legittimità delle leggi regionali e nazionali, la Corte costituzionale ha valorizzato il ruolo svolto dalla

partecipazione al procedimento amministrativo nel disegno della l. 7 agosto 1990, n. 241 (Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi).

In particolare, è stato con chiarezza puntualizzato che il procedimento amministrativo costituisce il luogo elettivo di composizione degli interessi, in quanto «[è] nella sede procedimentale [...] che può e deve avvenire la valutazione sincronica degli interessi pubblici coinvolti e meritevoli di tutela, a confronto sia con l'interesse del soggetto privato operatore economico, sia ancora (e non da ultimo) con ulteriori interessi di cui sono titolari singoli cittadini e comunità, e che trovano nei princìpi costituzionali la loro previsione e tutela. La struttura del procedimento amministrativo, infatti, rende possibile l'emersione di tali interessi, la loro adeguata prospettazione, nonché la pubblicità e la trasparenza della loro valutazione, in attuazione dei princìpi di cui all'art. 1 della l. 7 agosto 1990, n. 241 [...]: efficacia, imparzialità, pubblicità e trasparenza. Viene in tal modo garantita, in primo luogo, l'imparzialità della scelta, alla stregua dell'art. 97 Cost., ma poi anche il perseguimento, nel modo più adeguato ed efficace, dell'interesse primario, in attuazione del principio del buon andamento dell'amministrazione, di cui allo stesso art. 97 Cost.» (C. cost., sent. n. 69 del 2018).

Ancor più di recente, è stato nettamente osservato che «[l]'insistente valorizzazione delle modalità dell'azione amministrativa e dei suoi pregi non può evidentemente rimanere confinata nella sfera dei dati di fatto, ma deve poter emergere a livello giuridico-formale, quale

limite intrinseco alla scelta legislativa, pur senza mettere in discussione il tema della "riserva di amministrazione" nel nostro ordinamento», evidenziando che se la materia su cui insiste la disposizione di legge statale oggetto di sospetta illegittimità presenta una conformazione legale che la connota «con caratteristiche tali da enfatizzare il rispetto di regole che trovano la loro naturale applicazione nel procedimento amministrativo, ciò deve essere tenuto in conto nel vagliare sotto il profilo della ragionevolezza la successiva scelta legislativa, pur tipicamente discrezionale, di un intervento normativo diretto» (C. cost., sent. 23 giugno 2020, n 116).

L'applicazione di questo criterio al caso in esame induce a concludere nel senso che la disposizione in questione contrasta con i canoni della ragionevolezza e i principi imparzialità e buon andamento, tutelati dagli articoli 3 e 97 Cost.

Secondo il disegno legislativo già esaminato, la qualità di amministrazione pubblica consegue all'accertamento di un particolare *status*, suscettibile di variazioni nel corso del tempo e, comunque, ancorato a specifici criteri di natura statistico-economica di derivazione eurounitaria. Al giudice contabile è poi riconosciuta (dall'art. 11, co. 6, lett. b, del c.g.c.), in una materia tipicamente "amministrativa", conformata da regole di fonte unionale, la possibilità di accertare il fatto controverso senza essere vincolato alle pregresse valutazioni compendiate nell'inserimento dell'Elenco formato dall'Istituto nazionale di statistica.

Ora, in casi come quello in esame, attribuire *ex lege* a otto enti una

qualità soggettiva stabile, impedendo agli interessati di intervenire nel procedimento istruttorio che precede la pubblicazione dell'Elenco, preclude loro la possibilità di tutela contro mancanze che non potrebbero essere addebitate all'atto legislativo, in quanto fisiologicamente estranee al relativo procedimento di formazione, in difformità dai princìpi di ragionevolezza.

Inoltre, il controllo giurisdizionale in questione è volto non solo a "sanzionare" con l'annullamento l'attività amministrativa illegittima, ma anche a conformare l'attività stessa così da renderla pienamente rispettosa dei principi di efficienza, imparzialità e trasparenza costituzionalizzati dall'art. 97 Cost. (C. cost., sent. n. 116/2020, *cit*.).

19. VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 117 DELLA COSTITUZIONE, IN RELAZIONE AGLI ARTICOLI 3 E 111 COST., CON RIFERIMENTO ALL'ART. 19 TUE, ALL'ART. 47 CARTA DEI DIRITTI UE E AGLI ARTT. 6 E 13 CEDU

In sede di trattazione dei dubbi di costituzionalità che interessano il secondo comma dell'art. 23-*quater* è stata richiamata la giurisprudenza della Corte di giustizia secondo cui gli Stati membri sono tenuti a delineare procedimenti che non siano, nelle situazioni rientranti nel diritto dell'Unione, meno favorevoli che in situazioni simili disciplinate dal diritto interno (*principio di equivalenza*) e tali da rendere praticamente impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dal diritto dell'Unione (*principio di effettività*).

Anche con riferimento al primo comma dell'articolo in esame si constata la lesione del *principio di effettività*, considerato che «dalla

struttura complessiva dell'ordinamento giuridico nazionale in discussione [risulta] che non esiste alcun rimedio giurisdizionale tale da permettere, anche solo in via incidentale, di assicurare il rispetto dei diritti riconosciuti ai singoli dal diritto dell'Unione, oppure che l'unico modo per poter adire un giudice da parte di un singolo sia quello di commettere violazioni del diritto» (Corte di giust. UE, sent. 21 dicembre 2021, *Randstad Italia*, C-497/20, punto 62).

La valutazione della disposizione sospettata di illegittimità costituzionale alla stregua dei parametri di diritto interno e convenzionale, secondo cui il principio della tutela giurisdizionale effettiva dei diritti spettanti ai singoli in forza del diritto dell'Unione, costituisce un principio generale del diritto UE, sancito agli articoli 6 e 13 della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950. Ciò conduce a sollevare questione di costituzionalità anche con riferimento all'art. 117, co. 1, Cost., letto in combinato disposto con gli articoli 3, 24 e 111 Cost. e con riferimento all'art. 19 TUE, all'art. 47 Carta dei diritti UE e agli artt. 6 e 13 CEDU. Infatti, la mera disapplicazione della norma anticomunitaria non appare rimedio sufficiente, tenuto conto della lesione di diritti fondamentali presidiati sia dalla Costituzione che in sede di diritto sovranazionale e della necessità di offrire una stabile tutela del diritto della ricorrente alla corretta rivalutazione della sua qualità di "amministrazione pubblica" alla stregua delle regole dettate dal Regolamento SEC 2010.

20. CONCLUSIONI

Alla luce di tutto quanto sin qui esposto e motivato, va pertanto rimessa alla Corte costituzionale, ai sensi dell'art. 134 Cost., dell'art. 1 della legge costituzionale 9 febbraio 1948, n. 1, e dell'art. 23, della l. 11 marzo 1953, n. 87, la questione di legittimità costituzionale dell'art.23-*quater* del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137 (inserito dalla legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176).

PER QUESTI MOTIVI

la Corte dei conti, a Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, non definitivamente pronunciando sul ricorso in epigrafe,

- dichiara rilevante e non manifestamente infondata, in relazione agli articoli 3, 24, 81, 97, 103, 111, 113 e 117 della Costituzione, la questione di legittimità costituzionale dell'art. 23-*quater* del d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, inserito dalla legge di conversione 18 dicembre 2020, n. 176;
- dispone la sospensione del presente giudizio e ordina la immediata trasmissione degli atti alla Corte costituzionale.

Ordina che a cura della Segreteria la presente ordinanza sia notificata alle parti e al Presidente del Consiglio dei ministri e comunicata ai Presidenti del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati.

Riserva alla decisione definitiva ogni ulteriore statuizione in rito, nel merito ed in ordine alle spese.

Dispositivo letto in udienza ai sensi dell'art. 128, comma 3, del codice di giustizia contabile.

Così deciso in Roma, nella Camera di consiglio del 16 luglio 2025.

IL PRESIDENTE

Piergiorgio Della Ventura

f.to digitalmente

La presente decisione è stata depositata in Segreteria in data 17 novembre 2025.

IL DIRIGENTE

Antonio Franco

f.to digitalmente