



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Circondario del Tribunale di Napoli
Ente Pubblico non Economico **Commissione**
Studio EE.LL.

Webinar C.7Bis

Per la diretta webinar clicca sul logo



ID 842 9320 1913 Password 251712

Il Revisore degli Enti Locali

I debiti fuori bilancio, passività potenziali e le transazioni

Mercoledì 3 novembre dalle 15.00 alle 18.00

Saluti

Vincenzo MORETTA
Mario MICHELINO
Salvatore VARRIALE

Presidente ODCEC Napoli
Consigliere Delegato Comm.ne EE.LL. ODCEC di Napoli
Presidente Commissione EE.LL. ODCEC Napoli

Programma

Antonio ESPOSITO Dirigente del comune di Sant'Anastasia	Debiti fuori bilancio: le diverse tipologie e procedura di riconoscimento I pareri dell'organo di revisione sui debiti fuori bilancio e transazioni
Giovanni Granata Consigliere Nazionale Ancrel	Acquisizione di beni e servizi in violazione degli obblighi di cui all'art. 191 del T.U. 267/2000 – Profili di responsabilità.
Prof. Carmine COSSIGA Docente Economia Aziendale EELL	Le passività potenziali. Il fondo contenziosi: criteri di determinazione e trattamento contabile Gli accordi transattivi

La partecipazione al seminario è gratuita, ai dottori commercialisti ed esperti contabili nonché ai revisori contabili consentirà di acquisire fino a n. 3 crediti formativi validi per evento per l'iscrizione al registro revisori enti locali dietro superamento del test finale di 6 domande con il 75% delle risposte esatte, pari a 5.

Iscrizione obbligatoria, i dati formativi degli effettivi partecipanti saranno estratti direttamente dalla piattaforma zoom con l'esito dei test, non si deve autocertificare.





*Ordine dei Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili del Tribunale di Napoli*

WEBINAR – IL REVISORE DEGLI ENTI LOCALI: I DEBITI FUORI BILANCIO, LE PASSIVITÀ POTENZIALI E LE TRANSAZIONI

Intervento su *“Debiti fuori bilancio: le diverse tipologie e procedura di riconoscimento – I pareri dell’organo di revisione su debiti fuori bilancio e transazioni”*

Napoli, mercoledì 3 novembre 2021

Dr. Antonio Esposito, Ph.D.

Dottore commercialista, Revisore legale

Responsabile Settore Tributi – Demografici – CED c/o Comune di Sant’Anastasia

DISPOSIZIONI PRINCIPALI: ART. 194 DEL D.LGS. 267/2000

Tipologie di DFB riconoscibili

I debiti fuori bilancio riconoscibili sono quelli derivanti da:

- a) sentenze esecutive;
- b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purché
 1. sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'art. 114 del TUEL;
 2. il disavanzo derivi da fatti di gestione;
- c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;
- d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;
- e) acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'art. 191 del TUEL, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.

PROCEDURA DI RICONOSCIMENTO

1. Va effettuato con **deliberazione consiliare** ex art. 193 (c. 2) del TUEL, ovvero con la salvaguardia degli equilibri di bilancio da adottarsi con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il **31 luglio** (già 30/09) di ciascun anno o con diversa periodicità stabilita dai regolamenti di contabilità.
2. Sulla proposta di deliberazione consiliare di riconoscimento di debiti fuori bilancio è obbligatorio acquisire il **parere dell'Organo di revisione** dell'ente (ex art. 239, c. 1, lett. b) punto 6)).
3. La deliberazione consiliare va trasmessa alla competente **Procura Regionale Corte dei Conti**, ex art. 23, c. 5, Legge n. 289/2002.

ATTENZIONE: Il riconoscimento del DFB con procedura art. 194 del TUEL, è un **adempimento obbligatorio e non può essere lasciato alla valutazione di amministratori e/o funzionari**, in quanto la mancata tempestiva adozione degli atti amministrativi necessari è astrattamente idonea a generare **responsabilità contabile** per i funzionari e gli amministratori relativamente alla maggiore somma, rispetto all'arricchimento, spesa per effetto di azioni giudiziarie ai danni dell'ente (sul punto si veda Corte dei Conti dell'Emilia Romagna, [deliberazione n. 11/2006](#)).

Condizioni per il riconoscimento

Ai fini della definizione di DFB occorre richiamare il (vecchio) principio contabile n. 2 “Gestione nel sistema del bilancio” (seduta del 08/01/2004), nella parte in cui lo definiva quale “obbligazione pecuniaria riferibile all’ente e riguardante una fattispecie non considerata negli indirizzi programmatici e nelle autorizzazioni di bilancio approvate dal Consiglio Comunale”.

Con riferimento invece alla fattispecie maggiormente diffusa (acquisizione beni e servizi in violazione degli obblighi del TUEL), in base ai numerosi e consolidati pronunciamenti della Corte dei Conti, possiamo affermare che i requisiti necessari per il riconoscimento sono:

- a) l’acquisizione di beni/servizi deve essere avvenuta nell’ambito delle necessità gestionali di erogazione di servizi comunali;
- b) i beni/servizi acquistati devono aver effettivamente prodotto un’utilità nell’attività di erogazione dei servizi comunali;
- c) (*arricchimento prodotto*), i prezzi di acquisto devono essersi rivelati congrui;
- d) la spesa non deve comprendere interessi, spese giudiziali o rivalutazione monetaria, ma essere limitata al solo prezzo di acquisto.

ARRICCHIMENTO (1/2) – Diminuzione patrimoniale sofferta senza giusta causa dal soggetto privato e terzo, che va indennizzato nei limiti dell’arricchimento ottenuto dall’ente, mentre il pagamento della restante parte del debito deve essere richiesto a chi ha ordinato o reso possibile la fornitura in base a quanto stabilito dall’art. 191 comma 4 del TUEL.

ARRICCHIMENTO (2/2) – Consiste in un accrescimento patrimoniale o in un risparmio di spesa e va stabilito con riferimento alla congruità dei prezzi, sulla base delle indicazioni e delle rilevazioni di mercato o dei prezziari e tariffe approvati da enti pubblici e dagli ordini professionali.

Modalità di finanziamento (lettura “in simbiosi” degli artt. 193 e 194 del TUEL, post modifiche D.Lgs. 118/2011)

Per il finanziamento dei DFB l'ente può provvedere mediante:

1. (art. 194, c. 2) un piano di **rateizzazione**, della durata di 3 esercizi finanziari compreso quello in corso, convenuto con i creditori;
2. (art. 193, c. 3) tutte le entrate e le disponibilità, ad eccezione:
 - di quelle provenienti dall'**assunzione di prestiti**;
 - di quelle aventi **specifica destinazione per legge**;
3. (art. 193, c. 3) proventi derivanti da **alienazione di beni patrimoniali** disponibili (con riferimento però ai soli DFB di **parte capitale**);
4. (art. 194, c. 3) ricorso a **mutui** ai sensi dell'art. 202 del TUEL (*post riforma del Tit. V della Costituzione ex L.C. 3/2001*) solo nel caso in cui:
 - l'ente **non possa documentalmente provvedere** (nella relativa deliberazione consiliare deve essere dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse) a norma dell'art. 193 comma 3 del TUEL;
 - esclusivamente per finanziare **spese di investimento** (vedasi delibera [Corte dei Conti Sezione Autonomie n. 14/2013](#));
5. (art. 193, c. 3) utilizzo dell'**avanzo di amministrazione** (*quota libera*) ex art. 187, c. 2.

Conseguenze della mancata copertura dei DFB

PRINCIPI FONDAMENTALI (Art. 193 del TUEL)

Comma 2: entro il 31/07 di ciascun esercizio l'organo consiliare delibera la permanenza degli equilibri ed adotta le misure necessarie al ripiano dei DFB.

Comma 4: la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio è equiparata alla mancata approvazione del bilancio di previsione finanziario, con conseguente scioglimento dell'organo consiliare.

CONSEGUENZE – La **mancata copertura** dei DFB comporta:

A) l'impossibilità di attribuire uno specifico vincolo di destinazione all'avanzo di amministrazione (art. 187, comma 3-ter, lettera d);

B) il divieto di assumere impegni di spesa e di pagare spese non espressamente previste dalla legge, fatte salve le spese per impegni già assunti nei precedenti esercizi (art. 188, comma 1-quater).

Principi contabili e Debiti fuori bilancio

Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria (All. 4/2 al D.Lgs. n. 118/2011)

Paragrafo 5.3.4 – La prima priorità nell'applicazione dell'avanzo di amministrazione è rappresentata dalla copertura degli eventuali DFB (confermato anche dal paragrafo 9.2).

Paragrafo 6.3 – In caso di pagamenti effettuati dal tesoriere per **azioni esecutive**, i pagamenti devono essere imputati all'esercizio nel quale sono effettuati; a tal fine, nel corso dell'esercizio, l'ente provvede alle necessarie variazioni di bilancio. Nel caso in cui l'ente non avesse effettuato le variazioni necessarie, in sede di rendiconto:

- a) l'ente registra l'impegno e il pagamento, anche **in assenza di stanziamento**;
- b) contestualmente all'approvazione del rendiconto, l'organo consiliare provvede al **riconoscimento** del DFB.

Paragrafo 9.1 – Qualora in sede di riaccertamento dei residui risultino debiti non registrati al momento in cui è sorta l'obbligazione:

- a) non è possibile **incrementare i residui passivi**;
- b) è necessario attivare la procedura di **riconoscimento** dei DFB.

Paragrafo 9.2 – Viene confermato quanto indicato dall'art. 187, comma 3-ter, lettera d), alias l'impossibilità di attribuire uno specifico vincolo di destinazione all'avanzo di amministrazione in caso di mancata copertura dei DFB .

Pronunce interessanti della Corte dei Conti

DECRETI INGIUNTIVI – Sez. Emilia Romagna, [deliberazione n. 242/2013](#). Il riconoscimento di DFB relativi a sentenze esecutive (lett. “a”) comprende anche i DFB derivanti da **decreti ingiuntivi divenuti esecutivi**.

LODI ARBITRALI – Sez. Lombardia, [deliberazione n. 401/2012](#). Il debito derivante da lodo arbitrale rituale in materia di LL.PP. è riconoscibile quale DFB, attesa l’equiparabilità quanto alla sua efficacia, alla **sentenza**; in ogni caso il riconoscimento della legittimità del DFB da sentenza esecutiva **non costituisce acquiescenza** alla stessa e pertanto non esclude l’ammissibilità dell’impugnazione.

SENTENZE TRIBUTARIE – Sez. Lombardia, [deliberazione n. 210/2018](#). La fattispecie ex art. 194 - lettera “a” (sentenze esecutive) non concede al Consiglio spazio discrezionale alcuno (*“l’entità del pagamento, immediatamente dovuto, è stabilito dall’autorità giudiziaria”*). In questo caso non rileva la possibilità di accantonare preventivamente risorse in un **fondo contenziosi**, ovvero in un apposito **stanziamento di bilancio**, bensì si manifesta l’esistenza di un’obbligazione vincolante per l’ente, **non prevista** e comunque **non quantificabile** con precisione in precedenza.

Ne deriva che alle sentenze esecutive di condanna al pagamento di **rimborsi fiscali** a favore dei contribuenti si applica l’istituto del riconoscimento DFB ex art. 194, c. 1, lett. a

LAVORI DI SOMMA URGENZA – Sez. Sicilia, [deliberazione n.](#)

[121/2019](#). Nel caso di riconoscimento di DFB derivante da LL.PP. di somma urgenza (**sempre obbligatorio dopo la Legge di Bilancio 2019, anche nel caso in cui i fondi specificamente previsti in bilancio si dimostrino sufficienti**), cagionati dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile, ai sensi del riformato comma 3 dell'art. 191 del TUEL, il Consiglio Comunale, in caso di mancato rispetto dei termini previsti dalla procedura, ancorché determinato da motivate ragioni, può riconoscere il debito esclusivamente nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, così come previsto in generale per i debiti fuori bilancio derivanti dall'acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'art. 191 del TUEL.

Ciò vuol dire che, in base ad orientamento consolidato (da ultimo deliberazione sez. Puglia n. 60/2019), il debito può essere riconosciuto solo nella misura richiesta dal fornitore, **depurata dell'utile d'impresa**, che viene quantificato dalla Corte dei Conti nel 10% o nel 5% del valore dell'appalto, a seconda che si tratti di **lavori** o di **fornitura di beni/servizi**.

Ricordiamo in proposito che il comma 3 dell'art. 191 del TUEL (così sostituito dall'art. 3, c. 1, lettera i), L. n. 213/2012, poi così modificato dall'art. 1, c. 901, L. n. 145/2018) stabilisce che **la Giunta, entro 20 giorni dall'ordinazione fatta a terzi, su proposta del responsabile del procedimento, sottopone al Consiglio il provvedimento di riconoscimento della spesa, che deve essere adottato entro 30 giorni dalla data di deliberazione della proposta da parte della Giunta**, e comunque entro il 31 dicembre dell'anno in corso se a tale data non sia scaduto il predetto termine.

Per la parte non riconoscibile (l'utile d'impresa) il rapporto obbligatorio intercorrerà tra il privato fornitore e l'amministratore e/o il funzionario dell'ente, che ha ordinato la fornitura.

CONSIDERAZIONI – Ciò che viene identificato come utile di impresa (voce non presente nelle acquisizioni di beni e servizi), è in realtà quella parte di utile che viene considerata, con riferimento al fornitore, come arricchimento senza causa (che non può in alcun modo costituire un arricchimento per l'ente, presupposto questo tra quelli previsti per il riconoscimento del debito fuori bilancio); in altre parole è il maggior onere a carico dell'ente, calcolato forfetariamente dalla Corte, causato dal fatto che non è stata espletata la procedura di gara (è il c.d. “danno da concorrenza”).

Secondo Corte Conti della Sicilia, questo aspetto riguarda anche i LL.PP. di somma urgenza, cagionati dal verificarsi di un **evento eccezionale o imprevedibile**, non riconosciuti nel rispetto dei termini di cui al comma 3 dell'art. 191 del TUEL; tale lettura è però in contrasto con l'art. 163 del D.Lgs. n. 50/2016 (Codice appalti), poiché l'assenza di procedura ad evidenza pubblica (che ha provocato il surplus di utile d'impresa) è causata dalla somma urgenza dei lavori e dal verificarsi di un evento eccezionale o imprevedibile, situazione questa che notoriamente non richiede una procedura ad evidenza pubblica.

Diverso è invece il caso in cui l'acquisizione di beni e servizi sia provocata da **negligenza** (come è il caso della lettera “e” del comma 1 dell'art. 194) e non dai presupposti di cui al richiamato comma 3 dell'art. 191; in ogni caso è un criterio meramente “presuntivo” e, pertanto, nel caso in cui l'Amministrazione Comunale abbia concreti elementi per ritenere che l'utile di impresa, nel caso concreto, possa discostarsi da tali parametri, sia in positivo che in negativo, potrà (o meglio dovrà) scomputare dalla somma da riconoscere l'utile di impresa effettivo.

COMPETENZA DISCONOSCIMENTO DEBITI – Anche i TAR si sono recentemente occupati di DFB (**Sentenza n. 688/2019 TAR Lecce**). Si afferma che *“il disconoscimento del diritto di credito di un fornitore rientra nella competenza del Consiglio Comunale, nell’ambito delle prerogative ex art. 194, e non nella competenza gestionale dei Dirigenti”*.

Il caso esaminato riguardava una richiesta di pagamento da parte di un appaltatore per spese sostenute che, secondo il ricorrente (a differenza di quanto sostenuto dalla stazione appaltante), erano relative ad attività che non erano previste nel contratto di appalto in essere.

Tale interpretazione (potere che spetta ex lege al Consiglio) appare, però, discutibile, poiché trattasi di prerogative gestionali che comportano una scelta, da parte dei competenti Responsabili, nel fare tutte le valutazioni del caso (ivi compreso il respingimento della richiesta) e non al Consiglio che è chiamato ad esprimersi solo sui debiti (riconosciuti come tali dai competenti funzionari) fuori bilancio.

Ci sarebbe un evidente paradosso poiché, secondo tale interpretazione, potrebbe verificarsi che il Consiglio si vada ad esprimere su fattispecie che **il Dirigente potrebbe addirittura non considerare un debito dell’ente**.

La strada “maestra” in questo caso passa dal Tribunale innanzi al quale il fornitore dovrà far valere le proprie ragioni; in caso di esito a lui favorevole l’ente dovrà procedere al pagamento del debito fuori bilancio derivante da **sentenza esecutiva**; va da sé che nella deliberazione consiliare dovranno essere evidenziate eventuali responsabilità da colpa grave al cui accertamento provvederà la Procura della Corte dei Conti, alla quale dovrà essere trasmessa la deliberazione.

DFB DA SENTENZE ESECUTIVE: pagamento prima della delibera di C.C. oppure no ? – Sono esistite, nel corso degli anni, due posizioni contrapposte così sintetizzabili:

ORIENTAMENTO PRUDENZIALE – Al fine di evitare un aggravio di costi è possibile procedere al pagamento anche prima della deliberazione consiliare di riconoscimento del debito fuori bilancio.

Si parte dal presupposto che la deliberazione non ha funzione di riconoscimento di legittimità del debito (già verificata in sede giudiziale), bensì ha una mera finalità di ricondurre all'interno del bilancio il debito e di individuare le cause che lo hanno generato (con eventuali responsabilità che verranno poi accertate dalla Procura competente).

Sul punto si vedano Sez. Riunite Sicilia - Deliberazione n. 2/2005, Sez. Campania - Deliberazione n. 2/2018, Sez. Liguria - Deliberazione n. 73/2018 e Sez. Lombardia - Deliberazione n. 368/2018.

ORIENTAMENTO FORMALE - L'art. 194 non contempla alcuna procedura ad hoc per le sentenze esecutive e, pertanto, tali debiti vanno riconosciuti con le stesse modalità degli altri DFB, ovvero prima la deliberazione consiliare di riconoscimento poi il pagamento.

Sul punto si vedano: Sez. Puglia - Deliberazioni n. 29/2018 e n. 22/2009, Sez. Campania - Deliberazione n. 66/2018 e Sez. Sicilia - Deliberazioni n. 55/2014, n. 189/2014 e n. 80/2015.

Orientamento condivisibile è, **solo secondo chi scrive**, quello che ammette la possibilità di procedere al pagamento anche prima della deliberazione consiliare al fine di evitare aggravii di costi; anche perché l'istruttoria che la competente Procura farà sulla delibera, potrebbe riguardare proprio la valutazione circa i costi aggiuntivi che un eventuale atteggiamento "attendista" potrebbe generare.

La deliberazione n. 73/2018 Sez. Liguria, dispone, infatti, che la sottoposizione del debito fuori bilancio dopo il pagamento, nel caso di specie, lascia inalterati i poteri e i margini di valutazione che competono all'organo consiliare nell'ambito della deliberazione di riconoscimento, che potrà esercitare con uguali modalità e, soprattutto, con pari efficacia e rilevanza.

RISOLUZIONE DELLA "CONTROVERSIA" – Sez. Puglia, con **deliberazione n. 44/2019** sottopone al Presidente della medesima Corte la valutazione sull'opportunità di rimettere a Sez. Autonomie o Sez. Riunite tale questione; la Sez. Autonomie ha definitivamente espresso il suo parere con la **deliberazione n.27/2019**.

All'interno di tale deliberazione viene enunciato il seguente principio di diritto: **«Il pagamento di un debito fuori bilancio riveniente da una sentenza esecutiva deve, sempre, essere preceduto dall'approvazione da parte del Consiglio dell'ente della relativa deliberazione di riconoscimento»**.

Secondo il collegio, l'armonizzazione contabile non solo non ha apportato alcuna modifica alla procedura del riconoscimento del DFB da sentenze esecutive, ma anzi, al paragrafo 9, punto 9.1. dell'allegato 4/2 al D.Lgs. 118/2011 ha rinforzato l'orientamento rigoroso precisando **l'impossibilità di ogni forma di contabilizzazione prima dell'avvenuto riconoscimento da parte dell'organo consiliare**.

● Grazie a tutti per
l'attenzione

● *Antonio Esposito*

● **Tel. 081.8930309**

● antonioesposito@comune.santanastasia.na.it

● **Contatto Skype: *Dr. Antonio Esposito – Sant'Anastasia***



***Ordine dei Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili***

Circondario del Tribunale di Napoli

Ente Pubblico non Economico

Commissione Studio EE.LL.

Webinar C.7Bis

Il Revisore degli Enti Locali

***I debiti fuori bilancio, passività potenziali
e le transazioni***

Mercoledì 3 novembre 2021



**Ordine dei Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili
Circondario del Tribunale di Napoli**

Ente Pubblico non Economico

Commissione Studio EE.LL.

Webinar C.7Bis

***Le passività potenziali.
Il fondo contenzioso: criteri di determinazione e
trattamento contabile.
Gli accordi transattivi***

prof. Carmine Cossiga

dottore commercialista, revisore legale e avvocato in Napoli – esperto Corte dei conti

Mercoledì 3 novembre 2021

Le passività potenziali

Manca, nei principi contabili previsti dal d.lgs. n. 118/2011, l'esplicitazione del concetto di passività potenziali;

Pertanto, si ritiene dai più, che debba trovare applicazione il Principio contabile internazionale emanato dallo IASB (*International Accounting Standards Board*), lo **IAS 37** «*Accantonamenti, passività e attività potenziali*» secondo cui: «*La passività potenziale è:*

a) una possibile obbligazione che deriva da eventi passati e la cui esistenza sarà confermata solo dal verificarsi o meno di uno o più eventi futuri incerti non interamente sotto il controllo dell'entità; o

b) un'obbligazione attuale che deriva da eventi passati ma che non è rilevata perché:

i) non è probabile che sarà necessario l'impiego di risorse atte a produrre benefici economici per adempiere all'obbligazione; o

ii) l'importo dell'obbligazione non può essere determinato con sufficiente attendibilità».

Le passività potenziali

nonché il Principio contabile nazionale emanato dall'**OIC** Organismo Italiano di Contabilità n. **31** (prima OIC n. 19) «*Fondi per rischi e oneri e Trattamento di fine rapporto*» secondo cui:

«9. Per potenzialità si intende una situazione, una condizione o una fattispecie esistente alla data di bilancio, caratterizzate da uno stato d'incertezza, che al verificarsi o meno di uno o più eventi futuri, potranno concretizzarsi in una perdita (passività potenziale), ovvero in un utile (attività potenziale).

10. Le passività potenziali rappresentano passività connesse a “potenzialità”, cioè a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma con esito pendente in quanto si risolveranno in futuro.»

Cfr., anche, l'IPSAS International Public Sector Accounting Standards n. 19 «Accantonamenti, Passività e Attività Potenziali», emanato dall'International Public Sector Accounting Standards Board.

Le passività potenziali

Tali principi definiscono l'omologo concetto di "passività potenziale", che trova applicazione nella contabilità economica, quale obbligazione passiva, non ancora perfezionatasi, condizionata dal verificarsi di uno o più eventi futuri e incerti, e misurata dal c.d. "coefficiente di rischio", frutto di una stima basata su precise ed espresse motivazioni. Moltiplicando tale coefficiente con l'ammontare di ciascuna passività potenziale viene a determinarsi l'accantonamento da effettuare al Fondo in oggetto.

Tutti i principi appena citati convergono sulla circostanza che *«i debiti presunti sono spesso esposti in bilancio come parte di debiti commerciali; invece, gli accantonamenti sono esposti separatamente.»* (IPSAS n. 19, § 19, ult. cap.)

Le passività potenziali

Pertanto, IPSAS n. 19, § 20:

*«In linea generale, tutti gli accantonamenti sono potenziali in quanto la data in cui si verificheranno e il loro importo sono incerti. Tuttavia, nel presente Principio il termine **“potenziale”** viene utilizzato con riferimento a **quelle passività e attività che non sono rilevate poiché la loro esistenza sarà confermata solamente dal verificarsi o meno di uno o più eventi futuri incerti** che non sono totalmente sotto il controllo dell'entità. Inoltre, il termine **“passività potenziale”** è utilizzato per quelle passività che non soddisfano le condizioni previste per la loro rilevazione in bilancio».*

Accantonamenti e passività potenziali (OIC 31)

Accantonamento a Fondo Oneri:

L'accantonamento a fondo rappresenta la contropartita economica (onere o perdita) correlata alla rilevazione patrimoniale, di competenza dell'esercizio, nei fondi per oneri.

I fondi per oneri rappresentano passività di natura determinata ed esistenza certa, stimate nell'importo o nella data di sopravvenienza, connesse a obbligazioni già assunte alla data di bilancio, ma che avranno manifestazione numeraria negli esercizi successivi.

Fondo Rischi:

I fondi per rischi rappresentano passività di natura determinata ed esistenza probabile, i cui valori sono stimati. Si tratta, quindi, di **passività potenziali** connesse a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma caratterizzate da uno stato d'incertezza il cui esito dipende dal verificarsi o meno di uno o più eventi in futuro

Accantonamenti e passività potenziali (OIC 31)

Passività potenziali:

rappresentano passività connesse a “potenzialità”, cioè a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma con esito pendente in quanto si risolveranno in futuro.

Attività potenziale:

è una attività probabile che deriva da fatti passati e la cui esistenza sarà confermata solamente dal verificarsi o dal non verificarsi di uno o più fatti futuri incerti.

Accantonamenti e passività potenziali (OIC 31)

L'OIC n. 31, al punto 12, esegue una classificazione degli eventi futuri distinguendoli in **probabili, possibili e remoti**.

Un evento è **probabile** quando il suo accadimento è ritenuto più verosimile del contrario.

Un evento è **possibile** quando dipende da una circostanza che può o meno verificarsi; quindi il grado di accadimento dell'evento futuro è inferiore al probabile. Si tratta dunque di eventi contraddistinti da una ridotta probabilità di realizzazione.

Un evento è **remoto** quando ha scarsissime possibilità di verificarsi; ovvero, potrà accadere solo in situazioni eccezionali.

Le passività potenziali

Quali sono i criteri di rilevazione - IAS 37

Esistenza di una obbligazione corrente legale o implicita:

**Obbligazione
corrente**

La probabilità che
l'obbligazione esista
alla data di chiusura
del bilancio è
> 50%



**Obbligazione
legale**

**E' originata da un contratto o
dalla normativa.**

**Obbligazione
implicita**

**Deriva da operazioni poste
in essere da un'impresa che
hanno creato valide
aspettative nei terzi che
l'impresa se ne assumerà la
responsabilità.**

Genera sempre stanziamento a fondo l'obbligazione:

- 1. corrente legale o implicita, risultante da un evento passato;**
- 2. la cui estinzione comporta la fuoriuscita di risorse economiche;**
- 3. di ammontare attendibilmente stimabile.**

Se non sono soddisfatte le 3 condizioni si ha:

PASSIVITÀ POTENZIALE

Le passività potenziali

Quali sono i criteri di rilevazione - IAS 37

Passività potenziali:

**Obbligazione
probabile**

Probabilità
che l'obbligazione generi un'uscita finanziaria
della quale si possa fornire una stima attendibile

> 50%

**Obbligazione
possibile**

Probabilità
che l'obbligazione generi un'uscita finanziaria
della quale si possa fornire una stima attendibile

≤ 50%

**Obbligazione
remota**

Probabilità
che l'obbligazione generi un'uscita finanziaria
della quale si possa fornire una stima attendibile

≤ 10%

Le passività potenziali

Quali sono i criteri di rilevazione - OIC 31

Per misurare il grado di realizzazione e di avveramento, gli eventi si possono classificare in:

Evento probabile	Qualora se ne ammetta l'accadimento in base a motivi seri o attendibili ma non certi, ossia l'accadimento è credibile, verosimile in base a motivi ed argomenti abbastanza sicuri.
Evento possibile	Quando il grado di realizzazione e di avveramento è inferiore al probabile. È quello che può accadere o verificarsi.
Evento remoto	Quando il grado di realizzazione e di avveramento è inferiore al possibile. Ha scarsissime possibilità di verificarsi.

Le passività potenziali

Quali sono i criteri di rilevazione - IAS 37



Le passività potenziali

La medesima ratio ispira la disciplina prevista per l'accantonamento da effettuarsi in ordine al rischio "spese legali" relative agli oneri previsti da contenzioso in cui si hanno significative probabilità di soccombere, o di sentenze non definitive e non esecutive. Tali accantonamenti confluiscono nel "fondo rischi e spese" (cfr. all. 4/2, § 5.2. lett. h del d.lgs. n. 118/2011).

La Corte dei conti, Sezione Regionale di Controllo per la Campania (pronunce n. 240/2017PRSP e n. 7/2018PRSP) ha applicato, condividendone la logica, gli IAS e OIC (oltre che l'IPSAS n. 19, § 20 e ss.), distinguendo 4 categorie di rischio:

i) **debito certo**. Indice di rischio 100%. L'evento che si è consolidato in sentenza esecutiva;

Le passività potenziali

ii) **passività “probabile”**. Rientrano in tale definizione i casi di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi, o di giudizi non ancora esitati in decisione, per cui l’avvocato abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza. Infatti, la passività potenziale è «probabile», secondo il Documento OIC n. 31, quando la previsione di verifica dell’evento è legato a motivi seri o attendibili ma non certi, ossia se l'accadimento è credibile, cioè verosimile o ammissibile in base a motivi ed argomenti abbastanza sicuri, tali da meritare l'assenso di persona prudente. La definizione dello IAS 37 di «probabile» è ancora più pragmatica ed è utile per ricavare un indice matematico: **si ritiene tale se è più verosimile che il fatto si verifichi piuttosto che il contrario** («*more likely than not*»), cioè **la probabilità che il fatto si verifichi è maggiore della probabilità che non si verifichi**; tradotto numericamente, **presuppone un indice di rischio di verifica almeno pari al 51%, contro un 49% che non si verifichi**. **Quindi se la valutazione di rischio è “probabile” si deve applicare “almeno” un tasso di accantonamento del 51%;**

Le passività potenziali

iii) passività «possibile». Sempre secondo il Documento OIC n. 31, è tale la passività per cui il grado di avveramento dell'evento che la può generare è inferiore al probabile; per lo IAS 37 il grado di «possibile» ricorre se è più verosimile che il fatto non si verifichi piuttosto che il contrario, cioè la probabilità che il fatto non si verifichi è maggiore della probabilità che si verifichi (un 51% che non si verifichi contro un 49% che si verifichi, un 52% contro un 48% e così via). Quindi il range di accantonamento potrebbe essere da un massimo del 49% fino ad un minimo che si determina in base alla soglia del successivo criterio di classificazione (10%);

iv) passività da evento «remoto». L'evento generativo ha scarsissime possibilità di verificarsi, ossia potrà accadere molto difficilmente. Nella prassi si ritiene remoto un evento quando la probabilità che si verifichi è stimata inferiore al 10%. In questi casi l'accantonamento previsto è zero.

Ordine cron. di arrivo della citazione o ricorso	Natura del contenzioso (breve descrizione)	Data di notifica del ricorso o citazione (atto introduttivo o del giudizio)	Debito potenziale		Difesa				Rischio di soccombenza		Data di conclusione e del giudizio	Riconoscimento del debito				
			Debito originario oggetto di contenzioso (di valuta o di valore)	Impegno già esistente per debiti di valuta (estremi della determina)	Incarico di difesa conferito (estremi della delibera di giunta)		Somma impegnata in sede di conferimento incarico di difesa	somma liquidata in sede di conclusione e del giudizio	Valutazione del rischio (descrizione) e) certo, probabile, possibile, remoto (1)	Somma accantonata		data estremi delibera C.C.		debito	interessi	spese legali
					N.	Del						N.	Del			
1	SPERANZA (insidia & trabocchetto)	30/03/2018	5.000,00	00,00,0000	72	21.06.2018	0,00	0,00	remoto	0,00	00,00,0000	00,00,0000	0,00	0,00	0,00	certo = 100%
2	VINCENZO (lesioni e danno veicolo)	16/10/2018	5.000,00	00,00,0000	42	11.04.2019	0,00	0,00	possibile	2.500,00	00,00,0000	00,00,0000	0,00	0,00	0,00	probabile = almeno 51%
3	MARIA (insidia & trabocchetto)	24/07/2019	4.483,90	00,00,0000	118	17.10.2019	0,00	0,00	possibile	2.241,95	00,00,0000	00,00,0000	0,00	0,00	0,00	possibile = max. 50% min. 10%
4	LUCA + ANNA (morso cane)	17/06/2019	1.033,00	00,00,0000	74	20.06.2019	0,00	0,00	remoto	0,00	00,00,0000	00,00,0000	0,00	0,00	0,00	remoto = zero

(1) nota: Indicare motivato sistema di mappatura del rischio ove diverso da quello derivante da OIC e IAS (cfr. Ampplus SRC Campania n. 240/2017)

Gli accordi transattivi

Lo strumento di composizione delle liti è, per eccellenza, il processo.

Quando si verte in materia di diritti disponibili le parti hanno a disposizione uno strumento per comporre pattiziamente le liti senza ricorrere alla pronuncia del giudice, che è costituito dalla transazione.

La **transazione** è *"il contratto con cui le parti, facendosi reciproche concessioni, pongono fine ad una lite già cominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro.*

Con le reciproche concessioni si possono creare, modificare o estinguere anche rapporti diversi da quello che ha formato oggetto della pretesa e della contestazione delle parti" ([art. 1965 cod. civ.](#)).

Gli accordi transattivi

Presupposti e caratteri

La lite

Il primo presupposto della transazione è che vi sia una lite (o un conflitto giuridico, come specificano alcuni autori), cioè che una parte avanzi una o più pretese giuridiche che vengono contestate dall'altra. Non si ha transazione quando la lite verte non su una pretesa giuridica, ma economica. Ad esempio, non è stato ritenuto accordo transattivo il patto tra creditore e debitore relativo ad un credito di cui era certa l'esistenza ma che non era stato adempiuto dall'obbligato, in quanto la pretesa creditoria era insoddisfatta, ma non era stata contestata.

Gli accordi transattivi

Presupposti e caratteri

Secondo la dottrina prevalente col termine "lite" usato dall'art. 1965 ci si riferisce solo alla lite processuale; dunque la lite attuale è quella sfociata in un processo, mentre la lite potenziale è quella già sorta ma che ancora non è stata portata davanti al giudice.

Occorre, poi, che le pretese avanzate dalle parti siano concrete e ben definite.

La res dubia

Il secondo elemento che tradizionalmente si rinviene nella transazione è la ***res dubia*** cioè l'incertezza sui diritti realmente spettanti alle parti. Il presupposto della *res dubia* è insito nel fatto stesso che vi sia una lite, e quindi non è un requisito ulteriore della transazione.

Gli accordi transattivi

Le reciproche concessioni

La transazione è caratterizzata dalla reciprocità delle concessioni: le parti, cioè, devono rinunciare a qualcosa delle loro reciproche pretese (anche se ciò non comporti realmente una modificazione oggettiva della situazione preesistente).

Con la reciproche concessioni le parti possono estinguere, modificare o creare anche rapporti diversi da quelli che hanno formato oggetto della lite; con tale espressione, che ricalca quella dell'articolo 1321, si vuole dire che le concessioni possono investire anche rapporti non controversi, diversi da quello che costituiva oggetto della lite.

Gli accordi transattivi

Le reciproche concessioni

Se una delle parti ha effettuato delle concessioni, ma senza che l'altra abbia fatto altrettanto, la transazione sarà da considerarsi nulla, a meno che l'accordo non si possa qualificare in altro modo (ad esempio come rinuncia ad un diritto, o come *datio in solutum*).

Tuttavia la mancanza delle reciproche concessioni non deve essere valutata a posteriori, ma al momento della stipula; in altre parole, non ha rilevanza il fatto che venga stipulata la transazione e successivamente si scopra che una delle due parti non ha rinunciato a nulla in quanto occorre che la rinuncia sussista rispetto alle pretese rivendicate dalle parti. Non ha quindi rilievo che si scopra successivamente che in realtà una delle due parti non aveva alcun diritto, l'importante è che le parti si siano fatte delle concessioni rispetto alle pretese che avanzavano.

Gli accordi transattivi

La competenza

Generalmente deve ritenersi un «atto politico discrezionale».

Ciò significa che la competenza è attratta ai poteri dell'Organo esecutivo, non rientrando, ai sensi dell'art. 42 del tuel, tra gli atti «fondamentali» la cui competenza è attribuita al Consiglio.

Beninteso, deve trattarsi di un atto che possa sfociare in un provvedimento munito della copertura finanziaria, altrimenti è necessario ricorrere al Consiglio per la provvista. In tale evenienza, potrebbe ritenersi evocato il ruolo del revisore nell'espressione del parere.

Gli accordi transattivi

La negoziazione assistita

Può derogare parzialmente al principio, la delega che l'Amministrazione conferisce a un dirigente ad esempio per le cd. insidie e trabocchetti e nei limiti di importo ritenuto congruo per attivare e concludere proficuamente la cd. «negoziazione assistita» introdotta dal c.d. "decreto giustizia" (d.l. n. 132/2014, convertito nella l. n. 162/2014), finalizzato a dettare "misure urgenti di degiurisdizionalizzazione e altri interventi per la definizione dell'arretrato in materia di processo civile".