

---

## Delibera di riaccertamento straordinario e verifica degli accantonamenti per rischi di soccombenza

---

di [Commercialista Telematico](#)

**Publicato il 7 Maggio 2015**

sulle delibere di giunta per il riaccertamento straordinario dei residui, i Revisori dell'ente devono e formulare un apposito parere da comunicare all'organo consiliare, devono necessariamente valutare l'eventuale necessità di un accantonamento di risorse a copertura di spese potenzialmente derivanti dalla soccombenza dell'ente nei giudizi in essere

Le delibere di giunta per il riaccertamento straordinario dei residui, da effettuarsi in ossequio all'applicazione dei nuovi principi dell'armonizzazione, sulle quali l'Organo di revisione è chiamato a formulare un apposito parere da comunicare all'organo consiliare, devono necessariamente valutare l'eventuale necessità di un accantonamento di risorse a copertura di spese potenzialmente derivanti dalla soccombenza dell'ente nei giudizi in essere.

Tale tipologia di onere, che presenta un elevato grado di aleatorietà e che nel passato ha spesso portato gli enti, in caso di un esito di soccombenza nelle azioni legali in corso con soggetti terzi, all'emersione ed alla conseguente necessità di riconoscimento di debiti fuori bilancio, è stata posta sotto attenta osservazione da parte del nuovo principio della contabilità finanziaria "potenziata".

A riguardo la lettera h) del punto 5.2 del principio fa presente che qualora l'ente, a seguito di un contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento (l'esito del giudizio o del ricorso), con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa. Cionondimeno in tale situazione l'ente deve procedere all'accantonamento di risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, incrementeranno il risultato di amministrazione, il quale a sua volta dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva. A tal fine il principio raccomanda la costituzione di un apposito fondo rischi, che però, si puntualizza, deve riguardare le sole ulteriori spese legate al contenzioso, al netto di eventuali impegni già assunti per obbligazioni relative a contenziosi già sorte.

Il nuovo principio contabile finanziario "rafforzato" richiede, già in occasione della prima applicazione dei principi della contabilità finanziaria (e quindi già in sede di riaccertamento straordinario del risultato di amministrazione), di effettuare, una volta rideterminato il risultato di amministrazione per effetto della cancellazione o reimputazione dei residui, un apposito accantonamento a titolo di fondo rischi per spese

legali legate all'eventuale soccombenza dell'ente sui giudizi in essere. La necessità e il *quantum* di questo accantonamento devono essere valutati sulla base di una ricognizione straordinaria del contenzioso esistente a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, promossa dall'amministrazione nella persona del Segretario o del Responsabile dell'Ufficio Legale.

Va detto che il principio concede comunque agli enti la possibilità ripartire l'onere scaturente dalla ricognizione, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente, fermo restando l'obbligo di accantonare nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso, in caso di esercizio provvisorio). In presenza di contenzioso di importo particolarmente rilevante, l'accantonamento annuale può ad ogni modo essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono poi destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio.

Il principio contabile richiama espressamente l'Organo di revisione ad un monitoraggio dell'intero processo di ricognizione e accantonamento delle risorse a copertura degli eventuali rischi di soccombenza in giudizio, ed in particolare alla verifica della congruità degli accantonamenti a tale titolo effettuati dall'ente. È perciò chiaro che di questa specifica attività di verifica deve essere dato conto anche nel parere del Revisore sulla delibera di riaccertamento straordinario.

Le *best practices* delle pubbliche amministrazioni sul punto richiedono che la ricognizione sia effettuata attribuendo alle azioni legali in essere tre diversi livelli di rischio di soccombenza: alto, medio, basso. I giudizi ad alto rischio di soccombenza dovrebbero necessariamente riguardare le azioni legali per le quali si sono già verificati sentenze di primo grado avverse all'amministrazione. A seconda del livello diventa poi possibile all'ente attribuire per le singole cause in giudizio un'apposita percentuale di probabilità di soccombenza ai fini della determinazione del potenziale onere da accantonare.

È altresì necessario che la ricognizione non si risolva una mera trattazione descrittiva, ma si sostanzi in un'elencazione precisa dei contenziosi in essere, che per ciascuno di essi evidenzi i seguenti aspetti:

- data del contenzioso
- motivo del contenzioso
- valore del contenzioso
- stato del contenzioso
- rischio del contenzioso

L'Organo di revisione nel parere deve innanzitutto prendere atto della verifica dell'effettiva realizzazione di tale attività di ricognizione, provvedendo a richiedere all'ente l'idonea documentazione giustificativa, da trattenere come carte di lavoro.

A questo punto al Revisore è inoltre chiesta una valutazione sulla congruenza degli accantonamenti effettuati. A riguardo si sottolinea che questa valutazione di congruità non può contare, come ad esempio per l'accantonamento al Fondo Crediti di dubbia esigibilità, sulla verifica dell'applicazione di parametri matematici di calcolo dettagliatamente definiti dal principio contabile. Occorre pertanto modulare tale giudizio secondo criteri di congruità più generali, che tuttavia non possono prescindere da una dimensione numerica, che nel parere va certamente riportata. L'esito di questa valutazione troverà infine espressione nel parere alla delibera di riaccertamento, nel quale il Revisore attesterà la congruità dell'accantonamento o in alternativa formulerà l'invito all'ente di adeguare tale importo sulla base di specifiche motivazioni.

7 maggio 2015

Fabio Federici