

Fisco e contabilità 18 Ottobre 2021

Utenze a rete: debito fuori bilancio solo con impegno presunto inattendibile, le altre ipotesi sono passività pregresse

[Stampa](#)

di Ivan Bonitatibus e Andrea Ziruolo

In breve

L'elemento da valutare è l'anno di competenza finanziaria a cui attribuire la maggiore spesa non ancora registrata contabilmente

Prendendo spunto da [un articolo pubblicato su NT+ Enti locali & edilizia a giugno scorso](#) sul tema delle passività pregresse e dei debiti fuori bilancio, si affronta la questione degli elementi necessari alla contabilizzazione delle passività pregresse.

Queste si manifestano quando nella gestione della spesa, relativa a specifiche fattispecie, si assume un impegno contabile imputabile a un fatto, noto solo dopo la chiusura dell'esercizio, che avrebbe dovuto trovare copertura finanziaria nel precedente periodo amministrativo ma che non trova capienza nel relativo residuo passivo.

Il caso emblematico è rappresentato dalla spesa per le utenze a rete che va necessariamente stimata, a rigor di principi contabili, secondo una scrupolosa analisi, cercando di evitare sottovalutazioni. Ma che fare se, in conseguenza della esatta determinazione del debito relativo alla fattispecie de qua, riscontrabile nell'esercizio X, emergano spese maggiori rispetto all'impegno assunto e imputato nell'esercizio X -1?

Dai pareri resi dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti per la Lombardia (82/2015/PAR), [Valle d'Aosta \(4/2020/PAR\)](#) e [Sardegna \(33/2021/PAR\)](#), si può costruire una condotta univoca da seguire.

Anzitutto va valutato se, giusta applicazione dell'[articolo 191, comma 1, del Tuel](#), l'impegno contabile relativo alle utenze a rete è stato registrato sul competente programma del Bilancio di previsione per un importo che rispecchia «... un giudizio prognostico prudente e ponderato ... che poggia sui criteri della ragionevolezza e dell'attendibilità. Per la suddetta categoria di spese ... un corretto parametro di riferimento può essere costituito dalla spesa complessivamente sostenuta per l'acquisizione del medesimo bene o servizio nell'anno (o nel triennio) precedente ...» (Sezione Valle D'Aosta).

Come dire che bisogna verificare se gli eventuali «... maggiori oneri [emersi a seguito della ricezione delle fatture] ... sono stati causati ... da fattori estrinseci e ... imprevedibili» (Sezione Sardegna).

Ove così fosse, non ci troveremmo di fronte ad un debito fuori bilancio ex [art. 194 Tuel](#), bensì a una passività pregressa. Questa «si pone all'interno di una regolare procedura di spesa ... [e costituisce debito] la cui competenza finanziaria è riferibile all'esercizio di ... [sua] manifestazione» (Sezione Lombardia).

Sicché, la suddetta maggior spesa andrebbe impegnata e imputata nell'esercizio X, in cui si può determinare la somma certa e liquida da pagare, previa eventuale variazione di bilancio e attivazione dell'ordinaria procedura di spesa.

Invece, qualora le circostanze oggettive e imprevedibili che hanno comportato uno sfioramento dell'impegno non fossero riscontrabili, tutta la spesa relativa alle utenze a rete (poiché poteva essere già prevista) si sarebbe dovuta comunque impegnare e imputare nell'esercizio X - 1. Conseguentemente, il surplus di debito per essere correttamente allocato nel bilancio dell'Ente deve transitare attraverso la procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio in base all'[articolo 194 del Tuel](#).

Quanto indicato è rafforzato dalla considerazione della Sezione Valle d'Aosta secondo cui, al di fuori degli strumenti di copertura "tipizzati" (in questo caso quello relativo alla procedura di riconoscimento del debito fuori bilancio), «non è possibile allocare le maggiori somme maturate nel corso dell'esercizio finanziario di competenza su impegni di spesa relativi a programmi di bilancio di anni successivi».

Pertanto, l'elemento da valutare per prendere in considerazione l'una o l'altra delle strade descritte (passività pregressa o debito fuori bilancio) è l'anno di competenza finanziaria a cui attribuire la maggiore spesa non ancora registrata contabilmente, considerato che (come detto) le passività pregresse radicano la competenza finanziaria nell'esercizio in cui

vengono ad evidenza sebbene di competenza economica dell'esercizio precedente («fatture da ricevere» nello stato patrimoniale dell'esercizio X-1).

Rispetto al principio di competenza finanziaria potenziata, è lecito chiedersi perché la parte del debito impegnato nell'esercizio X – 1 non ancora pagata confluisce a fine anno nei residui passivi, atteso che sovente la relativa liquidazione avviene solo l'anno successivo.

In questo caso rileva quanto previsto dal principio dell'[allegato 4/2 del Dlgs 118/2011](#) il quale stabilisce che:

- con riferimento alla spesa relativa all'acquisto di beni e servizi, la stessa va imputata nell'esercizio in cui risulta adempiuta completamente la prestazione da cui scaturisce l'obbligazione;
- nel caso di spesa derivante da contratti di somministrazione (ad es. in materia di erogazione di gas o di energia elettrica), la stessa va imputata per la quota annuale della fornitura.

Nel rammentare che l'[articolo 190 del Tuel](#) stabilisce che: «(c)ostituiscono residui passivi le somme impegnate e non pagate entro il termine dell'esercizio», occorre precisare che l'[articolo 3, comma 4, del Dlgs 118/2011](#) sancisce che: «... (p)ossono essere conservate tra i residui passivi le spese impegnate, liquidate o liquidabili nel corso dell'esercizio, ma non pagate ...». Laddove per prestazioni liquidabili si intendono quelle «le cui fatture pervengono nei due mesi successivi alla chiusura dell'esercizio o per le quali il responsabile della spesa dichiara, sotto la propria responsabilità valutabile ad ogni fine di legge, che la spesa è liquidabile in quanto la prestazione è stata resa o la fornitura è stata effettuata nell'anno di riferimento» (Principio contabile citato). A rafforzare quanto fin qui sostenuto, l'importo della passività pregressa è presente, oltre che nello stato patrimoniale tra le «fatture da ricevere», tra i costi per la fornitura di che trattasi che ha dunque le caratteristiche per essere considerata liquidabile.

Il Sole 24 ORE aderisce a  The Trust Project

P.I. 00777910159 | © Copyright Il Sole 24 Ore Tutti i diritti riservati

ISSN 2724-203X - Norme & Tributi plus Enti Locali & Edilizia [<https://ntplusentilocaliedilizia.ilsole24ore.com>]