
Rilevazioni contabili: vecchia e nuova contabilità a confronto

Sponsorizzazione per attività culturali – Fondo pluriennale vincolato

a cura di Mauro Bellesia
Dirigente Comune di Vicenza - Pubblicista

Premessa

La rubrica “Rilevazioni contabili: vecchia e nuova contabilità a confronto” vuole essere, uno strumento operativo utile per l’applicazione della riforma della contabilità armonizzata di tutta la p.a. di cui al D.Lgs. n. 118/2011, attualmente in fase di sperimentazione. **Le fattispecie gestionali più comuni** nella vita quotidiana degli enti locali e le relative modalità di contabilizzazione, saranno pertanto **analizzate caso per caso** e commentate con particolare riguardo alle differenze di registrazione tra l’attuale ordinamento giuridico e contabile di cui al Tuel, D.Lgs. n. 267/2000 e al D.P.R. n. 194/1996, e il nuovo sistema di cui al D.Lgs. 118/2011 e al D.P.C.M. del 28 dicembre 2011¹.

Il caso

Il presente caso fa riferimento a una **sponsorizzazione in denaro proveniente da soggetti privati vincolata a una specifica attività culturale** che l’ente organizza con proprie risorse interne avvalendosi di artisti/professionisti esterni.

La sponsorizzazione viene versata nelle casse dell’ente prima dello svolgersi dell’attività culturale.

Si ipotizza, per semplicità espositiva, una sponsorizzazione per un’attività di tipo istituzionale e pertanto, in questa sede, non si affrontano le tematiche delle registrazioni contabili ai fini Iva, che saranno trattate successivamente in un altro caso della presente rubrica.

Il **cronoprogramma** è il seguente:

a) anno n. 1:

- delibera dell’Organo esecutivo dell’ente che formalizza l’accordo con il soggetto privato in ordine alla sponsorizzazione di € 100 e all’effettuazione delle attività culturali per una spesa totale di € 100, oggetto della sponsorizzazione stessa;

- introito di € 100 della sponsorizzazione nella tesoreria dell’ente;

b) anno n. 2:

- l’ente effettua le attività culturali previste e paga i fornitori/artisti per € 80;

c) anno n. 3:

- l’ente completa le attività culturali previste ed eroga il saldo ai fornitori/artisti di € 20.

A) L’ordinamento giuridico-contabile attuale

Secondo l’ordinamento finanziario e contabile attuale, gli introiti da soggetti privati a titolo di **sponsorizzazioni** per attività che comportano spese di parte corrente, sono allocati nelle entrate, al Titolo III - Entrate extratributarie, categoria 5 - Proventi diversi (art. 165 del Tuel, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 e D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194).

¹ I casi precedenti: “L’impegno di una spesa per un servizio reso alla pubblica amministrazione” in *Azienditalia* n. 11/2013; “L’accertamento di una entrata corrente di natura patrimoniale” in *Azienditalia* n. 12/2013; “Entrata da lotta all’evasione di difficile esazione e fondo crediti dubbia esigibilità” in *Azienditalia* n. 1/2014; “Contributo regionale vincolato” in *Azienditalia* n. 3/2014.

L'accertamento delle entrate ex art. 179, comma 2, lett. d), del Tuel, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 avviene per le entrate di natura eventuale o variabile sulla base di "contratti... o atti amministrativi specifici".

Fra gli altri articoli del Tuel che interessano ai fini delle corrette rilevazioni contabili del caso in esame, si ricordano l'art. 180 sulla riscossione delle entrate, l'art. 181 sul versamento, l'art. 229 sulla determinazione dei proventi della gestione e l'art. 230 sul conto del patrimonio.

Si ribadisce che, per semplicità espositiva, non si affrontano in questa sede le tematiche delle registrazioni contabili ai fini Iva, rinviandone la trattazione a un altro caso della presente rubrica.

Le **spese** connesse alla sponsorizzazione consistono in generiche attività culturali, da qualificare come spese correnti (Titolo I, Funzione 5 - Funzioni relative alla cultura e ai beni culturali, servizio 2 - Teatri, attività culturali e servizi diversi nel settore culturale). Per quanto riguarda il relativo procedimento amministrativo, si rinvia agli artt. 183, 191 e 192 del Tuel, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nonché a quanto indicato nel **caso n. 1** della presente rubrica "L'impegno di una spesa per un servizio reso alla pubblica amministrazione" in *Azienditalia* n. 11/2013.

Per quanto concerne, invece, gli aspetti economico-patrimoniali, gli articoli del Tuel di riferimento sono l'art. 229 - conto economico e l'art. 230 - conto del patrimonio.

I **principi contabili dell'Osservatorio** per la finanza e la contabilità degli enti locali di cui all'art.154 del Tuel, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267², affrontano il tema dell'accertamento delle entrate nel principio n. 2, punti 10 e segg. Il presente caso non evidenzia alcuna problematica particolare perché la sponsorizzazione viene erogata anticipatamente e quindi accertamento e riscossione avvengono nel medesimo esercizio.

Per quanto concerne invece il processo di erogazione della spesa il principio n. 2, punto n. 59 (Impegni impropri per spese in c/capitale o correlate a entrate vincolate) precisa che "non sono soggette ad adozione di provvedimento autorizzativo della spesa entro il termine dell'esercizio, potendosi riportare tra i residui passivi dell'ente le spese atte a garantire il regime del vincolo di destinazione o di scopo delle entrate accertate in base alle norme dell'ordinamento contabile e finanziario".

Fra i principi che riguardano la contabilità economica, il principio n. 3, punto n. 79, conto economico - A) Proventi della gestione, dispone: "79. Proventi diversi. Si tratta di una voce avente natura residuale.... Deve essere rilevata in questa voce anche la **quota annuale di ricavi pluriennali per l'importo corrispondente alla diminuzione dei risconti passivi**.... I proventi rilevati nella voce trovano, in generale, conciliazione con gli accertamenti della categoria 5 del Titolo III dell'entrata, rettificati e integrati nel rispetto del principio della competenza economica."

Il principio n. 0, punto n. 88 dispone che "**I componenti economici negativi devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio** o con lo svolgimento delle attività istituzionali....".

Un'altra precisazione sulle rilevazioni economiche è presente nel principio n. 3, punto n. 152 - Prospetto di conciliazione, **entrate a destinazione specifica e vincolata**: "Le entrate a destinazione specifica e vincolata rilevate nelle entrate correnti devono confluire **nel conto economico per un importo pari ai costi della gestione** finanziati nell'esercizio con tali entrate. La differenza rispetto all'accertamento deve essere riscontata."

Rilevazioni in contabilità finanziaria (ordinamento attuale)

Nella redazione del bilancio di previsione occorre prevedere l'entrata di € 100 della sponsorizzazione e la corrispondente spesa per le attività culturali da effettuare.

² Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali presso il Ministero dell'Interno, Principi contabili degli enti locali:
- Finalità e postulati dei principi contabili degli enti locali (frame work) - Principio contabile n. 0, 18 ottobre 2006;
- Principio contabile n. 1, Programmazione nel sistema del bilancio, 12 marzo 2008;
- Principio contabile n. 2, Gestione nel sistema del bilancio, 18 novembre 2008;
- Principio contabile n. 3, Il rendiconto degli enti locali, 18 novembre 2008;
- Principio contabile n. 4, Il bilancio consolidato dell'ente locale licenziato dall'Osservatorio, aprile 2009.

BILANCIO PREVENTIVO - Anno n. 1

Entrate	Spese
Sponsorizzazione da.... per attività culturali (Titolo III - Entrate extratributarie, categoria 5 - Proventi diversi, ex DPR 194/96) 100	Spese per attività culturali finanziate con sponsorizzazione (Titolo I, Funzione 5 - Funzioni relative alla cultura ed ai beni culturali, servizio 2 - Teatri, attività culturali e servizi diversi nel settore culturale 100

Una volta esecutivo il bilancio di previsione, contenente le previsioni dell'entrata e della relativa spesa in esame, è possibile avviare i procedimenti di erogazione della spesa e di acquisizione dell'entrata.

Sulla base del crono programma, le rilevazioni contabili sono le seguenti.

a) **Anno n. 1:**

- un'apposita delibera dell'Organo esecutivo dell'ente formalizza l'accordo con il soggetto privato in ordine alla sponsorizzazione di €100 e l'effettuazione delle attività culturali per una spesa totale di € 100; al momento della stipula del contratto, si effettua l'**accertamento dell'entrata** di € 100, nonché il corrispondente **impegno della spesa** di € 100, in quanto la spesa è vincolata all'entrata;
- riscossione della sponsorizzazione di € 100.

Pertanto, al termine del primo esercizio le rilevazioni nel conto del bilancio ex art. 228 del Tuel, D.Lgs. n. 267/2000, possono essere così rappresentate:

CONTO DEL BILANCIO - Anno n. 1

Entrate	Spese
Accertamento della sponsorizzazione 100	Impegno delle spese finanziate con la sponsorizzazione..... 100
Riscossione..... 100	Residuo passivo 100

b) **Anno n. 2:**

- l'ente effettua le attività culturali previste e paga i fornitori/artisti per € 80.

Pertanto, al termine del secondo esercizio le rilevazioni nel conto del bilancio ex art. 228 del Tuel, D.Lgs. n. 267/2000, possono essere così rappresentate:

CONTO DEL BILANCIO - Anno n. 2

Entrate	Spese
	Residuo passivo iniziale 100
	Pagamento 80
	Residuo passivo finale 20

c) **Anno n. 3:**

- l'ente completa le attività culturali previste ed eroga il saldo ai fornitori/artisti di € 20.
- Pertanto, al termine del terzo esercizio le rilevazioni nel conto del bilancio ex art. 228 del Tuel, D.Lgs. n. 267/2000, possono essere così rappresentate:

CONTO DEL BILANCIO - Anno n. 3

Entrate	Spese
	Residuo passivo iniziale 20
	Pagamento 20

Rendiconto dell'anno n. 1:

- il prospetto di conciliazione ex artt. 229, comma 9 del Tuel, D.Lgs. n. 267/2000, rileva l'accertamento di € 100 e l'impegno di spesa di € 00.

Per quanto riguarda la rilevazione dei costi, il caso specifico rientra per € 100 nella fattispecie dei costi di esercizi futuri, che va indicata nei conti d'ordine come previsto nel principio contabile n. 3 dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali e in particolare nei punti 125, 129 "I Costi esercizi futuri, rilevano le somme relative a impegni finanziari assunti nell'esercizio relativi a costi e oneri di competenza economica di esercizi futuri" e 137 "I residui passivi che non costituiscono costo/debito dell'esercizio, rettificati nel prospetto di conciliazione devono essere rilevati nei conti d'ordine".

Per quanto concerne la rilevazione dei proventi, occorre procedere a una rettifica di € 100 al fine di garantire la necessaria correlazione tra costi e ricavi.

Pertanto, non essendo stata effettuata alcuna attività culturale, il conto economico non rileva nulla.

Il conto del patrimonio rileva + € 100 in tesoreria, un risconto passivo di € 100 e conti d'ordine per costi di esercizi futuri per € 100.

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE PARTE ENTRATA (ESTRATTO)

Accertamenti finanziari di competenza	Risconti passivi		Ratei attivi		Altre rettifiche	Al conto economico		Note	Al conto del patrimonio			
	Iniz. (+)	Fin. (-)	Iniz. (-)	Fin. (+)		Rif.	(1E+2E-3E-4E+5E-6E)		Rif.	Attivo	Rif.	Passivo
1E	2E	3E	4E	5E	6E	7E	8E	9E	10E			

Titolo III - Entrate extratributarie, categoria 5 - Proventi diversi
100 **100**

DII 100

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE PARTE SPESA (ESTRATTO)

Impegni finanziari di competenza	Risconti passivi		Ratei attivi		Altre rettifiche	Al conto economico		Note	Al conto del patrimonio			
	Iniz. (+)	Fin. (-)	Iniz. (+)	Fin. (-)		Rif.	(1S+2S-3S-4S+5S-6S)		Rif.	Attivo	Rif.	Passivo
1S	2S	3S	4S	5S	6S	7S	8S	9S	10S			

Prestazioni di servizi (Titolo I, intervento 3)
100

-100

E conti d'ordine 100

- di conseguenza, il conto economico non rileva nulla.

Il conto del patrimonio rileva:

CONTO DEL PATRIMONIO - Anno n. 1

Attivo		Passivo	
Cassa / tesoreria	+100	DII risconto passivo	100

E conti d'ordine 100

Rendiconto dell'anno n. 2:

- il prospetto di conciliazione ex artt. 229, comma 9 del Tuel, D.Lgs. n. 267/2000, rileva le rettifiche di cui all'anno n. 1, al fine di garantire la necessaria correlazione tra costi (che sono € 80) e ricavi³;

- il conto economico rileva il costo delle attività effettuate e la quota della sponsorizzazione correlata ai costi sostenuti;

- il conto del patrimonio rileva, a fine esercizio, un risconto passivo di € 20 e conti d'ordine per costi di esercizi futuri per € 20.

³ Si ipotizza, per semplicità espositiva, che il servizio sia in pareggio, ovvero che la sponsorizzazione sia pari ai costi dell'iniziativa culturale.

Attivo	Passivo
Cassa / tesoreria	-20

B) La nuova contabilità armonizzata ex D.Lgs. n. 118/2011

Nella nuova contabilità armonizzata "l'accertamento costituisce la fase dell'entrata con la quale si perfeziona un diritto di credito relativo a una riscossione da realizzare e si imputa contabilmente all'esercizio finanziario nel quale il diritto di credito viene a scadenza" (art. 36 del D.Lgs. n. 118/2011 e allegato n. 1 D.P.C.M. 28 dicembre 2011 - sperimentazione).

Nel caso della presente rubrica, non vi sono dubbi: **l'entrata non può che essere accertata nell'anno n. 1 per l'importo di € 100** per il fatto che viene riscossa nel medesimo esercizio.

Le complicazioni sorgono sul versante delle spese: l'impegno di spesa deve essere imputato all'esercizio nel quale si presume che la relativa obbligazione venga a scadenza (art. 36 del D.Lgs. n. 118/2011); visto che le attività culturali sono materialmente svolte nell'anno 2 e nell'anno 3 (vedasi il crono programma suindicato), **l'imputazione dell'impegno segue la medesima tempistica e precisamente € 80 nell'anno 2 e € 20 nell'anno 3⁴.**

A questo punto scatta l'obbligo di rilevare il fondo pluriennale vincolato (FPV) in quanto esso è costituito "da risorse accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive giuridicamente perfezionate esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata" (Art. 7, comma 2, D.P.C.M. 28 dicembre 2011 - Sperimentazione). Ma come si rileva contabilmente il FPV?

Innanzitutto si iscrive nel bilancio finanziario tra le spese "al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata" (Allegato n. 2, p. 5.2, D.P.C.M. 28 dicembre 2011- Sperimentazione) e "sui capitoli di spesa intestati ai singoli fondi pluriennali vincolati non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti....".

Poi, lo ritroviamo anche tra le entrate quale "... strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti sia di investimento, che evidenze con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall'ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo impiego" (Allegato n. 2, p. 5.4, D.P.C.M. 28 dicembre 2011 - Sperimentazione). Per quanto concerne le modalità operative si rinvia al prossimo paragrafo.

Rilevazioni in contabilità finanziaria ex D.Lgs. n. 118/2011

Nella nuova contabilità armonizzata le rilevazioni contabili seguono il principio della contabilità finanziaria "potenziata" di cui all'art. 36 del D.Lgs. n. 118/2011 e al D.P.C.M. 28 dicembre 2011.

Nella redazione del **bilancio preventivo di competenza**, occorre pertanto allocare gli stanziamenti di spesa necessari all'effettuazione delle attività culturali finanziate con la sponsorizzazione, nella misura pari a quanto previsto dal cronoprogramma del presente caso.

⁴ Si veda per approfondimenti il caso n.1 della presente rubrica "L'impegno di una spesa per un servizio reso alla pubblica amministrazione" in Azienditalia n. 11/2013.

BILANCIO PREVENTIVO - Anno n. 1

Entrate		Spese	
Previsione della sponsorizzazione (titolo II, trasferimenti correnti, Tipologia 103: Trasferimenti correnti da Imprese)	100	Fondo pluriennale vincolato	100

BILANCIO PREVENTIVO - Anno n. 2

Entrate		Spese	
Fondo pluriennale vincolato	100	Previsione della spesa finanziata con la sponsorizzazione (Missione 05, programma 02, Attività culturali e interventi diversi nel settore culturale)	80
		Fondo pluriennale vincolato	20

BILANCIO PREVENTIVO - Anno n. 3

Entrate		Spese	
Fondo pluriennale vincolato	20	Previsione della spesa finanziata con la sponsorizzazione	20

Per quanto concerne invece il **bilancio preventivo di cassa**, la riscossione della sponsorizzazione è prevista nell'esercizio n. 1 e i pagamenti sono previsti negli stessi anni delle previsioni di competenza.

Le rilevazioni contabili nella contabilità finanziaria armonizzata possono essere così sintetizzate:

CONTO DEL BILANCIO - Anno n. 1

Entrate		Spese	
Accertamento dell'entrata	100	Fondo pluriennale vincolato (stanziamento non impegnato).....	100
Riscossione dell'entrata	100		

CONTO DEL BILANCIO - Anno n. 2

Entrate		Spese	
Fondo pluriennale vincolato	100	Impegno di spesa per le attività culturali effettuate	80
		Fondo pluriennale vincolato (stanziamento non impegnato).....	20

CONTO DEL BILANCIO - Anno n. 3

Entrate		Spese	
Fondo pluriennale vincolato	20	Impegno di spesa per le attività culturali effettuate	20

Pertanto, le **differenze tra le rilevazioni contabili** nell'ordinamento attuale e nella nuova contabilità armonizzata sono in questo caso notevoli e sostanziali e riguardano:

- le modalità di allocazione in bilancio delle spese che seguono il nuovo principio della competenza finanziaria potenziata; per le entrate non vi sono differenze;
- l'obbligo di rilevazione del fondo pluriennale vincolato al fine di rappresentare nel bilancio, sia preventivo che consuntivo, la copertura finanziaria delle spese che, nel caso specifico, presentano una tempistica più lunga rispetto all'entrata correlata;
- la codifica di bilancio.

**Rilevazioni in
contabilità economico-
patrimoniale ex D.Lgs.
n. 118/2011**

Secondo l'art. 2 del D.Lgs. n. 118/2011, alla contabilità finanziaria si affianca, ai fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali.

Il successivo art. 4, dispone l'adozione di un unico piano dei conti integrato allo scopo di favorire l'integrazione dei sistemi di contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale⁵. Per quanto concerne il caso in esame le connessioni tra contabilità finanziaria e contabilità economico patrimoniale sono specificate dall'allegato 3- principio della contabilità economico-patrimoniale del D.P.C.M. 28 dicembre 2011.

Le rilevazioni (in partita doppia) e le sintesi economica e patrimoniale di esercizio sono le seguenti.

Anno n. 1:

- al momento della sottoscrizione del contratto di sponsorizzazione,

Data:anno n. 1		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
1.3.2.08.04.09.999 Crediti per Sponsorizzazioni da altre imprese (SP attivo)	a 1.3.1.03.03.999 Sponsorizzazioni da altre imprese (C.E. proventi)	100	100

- al momento della riscossione della sponsorizzazione,

Data:anno n. 1		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
1.3.4.01.01.01.001 Istituto tesoriere/cassiere (S.P. attivo)	a 1.3.2.08.04.09.999 Crediti per Sponsorizzazioni da altre imprese (SP attivo)	100	100

- a fine esercizio,

Data:anno n. 1		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
1.3.1.03.03.999 Sponsorizzazioni da altre imprese (C.E. proventi)	a Risconti passivi (SP passivo)	100	100

Il conto economico non rileva nulla.

STATO PATRIMONIALE - anno n. 1			
Attività		Passività	
1.3.4.01.01.01.001 Istituto tesoriere/cassiere (S.P. attivo, CIV1a)	+100	Risconti passivi (SP passivo)	100

Anno n. 2:

- al momento della liquidazione delle spese,

Data:anno n. 2		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
2.1.2.01.14.999 Altre spese per servizi amministrativi (C.E., B10, Prestazioni di servizi)	a 2.4.2.01.01.01.001 Debiti verso fornitori (S.P. passivo, D2)	80	80

- al pagamento della/e fattura/e del fornitore,

⁵ Vedasi il punto 3 e il punto 5 del Principio della contabilità economico-patrimoniale (Allegato 3 al D.P.C.M. 28 dicembre 2011 Sperimentazione).

Data:anno n. 2		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
2.4.2.01.01.01.001 Debiti verso fornitori (S.P. passivo, D2)	a 1.3.4.01.01.01.001 Istituto tesorie-re/cassiere (S.P. attivo, CIV1a)	80	80

- a fine esercizio, al fine di allineare costi e proventi,

Data:anno n. 2		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
Risconti passivi (SP passivo)	a 1.3.1.03.03.999 Sponsorizzazioni da altre imprese (C.E. proventi)	80	80

CONTTO ECONOMICO - Anno n. 2

Costi	Proventi
2.1.2.01.14.999 Altre spese per servizi amministrativi (C.E., B10, Prestazioni di servizi) 80	1.3.1.03.03.999 Sponsorizzazioni da altre imprese (C.E. proventi) 80

STATO PATRIMONIALE - Anno n. 2

Attività	Passività
1.3.4.01.01.01.001 Istituto tesorie-re/cassiere (S.P. attivo, CIV1a) -80	Risconti passivi (SP passivo) 20

Anno n. 3:

- al momento della liquidazione delle spese,

Data:anno n. 3		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
2.1.2.01.14.999 Altre spese per servizi amministrativi (C.E., B10, Prestazioni di servizi)	a 2.4.2.01.01.01.001 Debiti verso fornitori (S.P. passivo, D2)	20	20

- al pagamento della/e fattura/e del fornitore,

Data:anno n. 3		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
2.4.2.01.01.01.001 Debiti verso fornitori (S.P. passivo, D2)	a 1.3.4.01.01.01.001 Istituto tesorie-re/cassiere (S.P. attivo, CIV1a)	20	20

- a fine esercizio, al fine di allineare costi e proventi,

Data:anno n. 3		€ in dare	€ in avere
Conto in dare:	Conto in avere:		
Risconti passivi (SP passivo)	a 1.3.1.03.03.999 Sponsorizzazioni da altre imprese (C.E. proventi)	20	20

CONTTO ECONOMICO - Anno n. 3

Costi	Proventi
2.1.2.01.14.999 Altre spese per servizi amministrativi (C.E., B10, Prestazioni di servizi) 20	1.3.1.03.03.999 Sponsorizzazioni da altre imprese (C.E. proventi) 20

STATO PATRIMONIALE - Anno n. 3

Attività	Passività
1.3.4.01.01.01.001 Istituto tesorie-re/cassiere (S.P. attivo, CIV1a) -20	

In ultima analisi, i risultati della contabilità economico-patrimoniale non divergono sostanzialmente tra la contabilità attuale e quella armonizzata; cambiano, invece, le modalità di rilevazione e la codifica delle voci e dei conti.

C) Considerazioni finali

Nel caso in esame le rilevazioni della contabilità finanziaria attuale e quelle della contabilità armonizzata di cui al D.Lgs. n. 118/2011 evidenziano notevoli differenze:

- **nella contabilità finanziaria attuale** si rileva l'intera operazione nell'anno di competenza iniziale e poi l'iter di erogazione delle spese (di durata pluriennale) viene gestito completamente nella c.d. "gestione residui";

- **diversamente, nella nuova contabilità armonizzata** ex D.Lgs. n. 118/2011 l'imputazione degli impegni e degli accertamenti segue i tempi in cui si concretizzano crediti e debiti e, quindi, l'operazione viene rilevata fin dall'inizio sul bilancio di previsione in più anni. La diversa velocità dei processi di acquisizione delle entrate (completamente nell'anno 1) e di erogazione delle spese (negli anni 2 e 3), impone la **rilevazione del fondo pluriennale vincolato** che costituisce, in estrema sintesi, uno strumento contabile atto a rappresentare in bilancio debiti e crediti effettivi per ciascun esercizio e, contemporaneamente, di esplicitare la copertura finanziaria degli impegni che vengono imputati negli esercizi successivi;

- diverse sono le codifiche di bilancio: ex D.P.R. n. 194/1996 per la contabilità tradizionale e ex D.P.C.M. 28 dicembre 2011 per la nuova contabilità armonizzata.

La **contabilità economica** tradizionale e quella armonizzata di cui al D.Lgs. n. 118/2011 non comportano risultati finali differenti (il reddito/perdita di esercizio non cambia), pur evidenziando diverse modalità di rilevazione e soprattutto allocazione delle singole voci. La contabilità economica di cui al D.Lgs. n. 118/2011 evidenzia comunque rilevazioni più in linea con le corrispettive rilevazioni finanziarie⁶.

⁶ Per ulteriori approfondimenti in tema di connessioni tra contabilità finanziaria e contabilità economica si rinvia a Bellesia M., *www.bellesiamauro.it Manuale di contabilità e dei Principi contabili per gli Enti locali*, CEL Editrice, 2011.