



Ministero dello Sviluppo Economico

Direzione Generale per il Mercato, la Concorrenza, il Consumatore, la Vigilanza e la Normativa Tecnica
Divisione III - Sistema Camerale

Ministero dello Sviluppo Economico

AOO_Politiche industriali e Tutela

Struttura: DGMCCVNT

REGISTRO UFFICIALE

Prot. n. 0050114 - 09/04/2015 - USCITA

ALLE CAMERE DI COMMERCIO
INDUSTRIA, ARTIGIANATO
AGRICOLTURA
LORO SEDI

ALLE UNIONI REGIONALI
LORO SEDI

ALL'UNIONCAMERE
P.ZZA SALLUSTIO, 21
00187 ROMA

AL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI DELLE CAMERE DI
COMMERCIO
C/O CAMERE DI COMMERCIO, INDUSTRIA ARTIGIANATO E
AGRICOLTURA
LORO SEDI

AL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI DELLE UNIONI
REGIONALI
C/O UNIONI REGIONALI
LORO SEDI

ALLA INFOCAMERE S.C.P.A.
VIA G. B. MORGAGNI, 30/H
00100 ROMA

AL COLLEGIO DEI REVISORI DEI CONTI
DELL'UNIONCAMERE
C/O UNIONCAMERE
P.ZZA SALLUSTIO, 21
00187 ROMA

per conoscenza

AL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE
RAGIONERIA GEN.LE DELLO STATO
I.G.F.
00187 ROMA

Oggetto: Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 27 marzo 2013- istruzioni applicative-
Redazione bilancio d'esercizio



Si fa seguito alla nota n. 148123 del 12 settembre 2013 con la quale questo Ministero, d'intesa con il Ministero dell'economia e delle finanze, ha dettato omogenee indicazioni alle camere di commercio, alle Unioni regionali e all'Unioncamere al fine di consentire alle stesse di assolvere, nelle more dell'emanazione del testo di riforma del D.P.R. n. 254/2005, gli obblighi di presentazione dei documenti di pianificazione e di rendicontazione nelle forme previste dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 27 marzo 2013.

Nella medesima nota questo Ministero si era riservato, ancora, d'intesa con il Ministero dell'economia e delle finanze, di dettare successivamente omogenee indicazioni in merito all'applicazione della nuova normativa ai fini della predisposizione del bilancio d'esercizio 2014; indicazioni che questo Ministero, d'intesa con il Ministero dell'Economia e delle Finanze acquisita con la nota n. 30541 dell'8.04.2015, intende dettare con la presente lettera circolare.

Il comma 1 dell'articolo 5 del DM 27 marzo 2013 prevede che *“I criteri di iscrizione in bilancio e di valutazione degli elementi patrimoniali ed economici sono conformi alla disciplina civilistica, ai principi contabili nazionali formulati dall'Organismo italiano di contabilità ed ai principi contabili generali previsti dall'art. 2, comma 2, allegato 1, del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91.”*

A tal proposito, va evidenziato che con circolare n. 3622/C del 5.02.2009 questo Ministero ha diramato i principi contabili elaborati dalla Commissione di cui all'articolo 74 del Decreto del Presidente della Repubblica 2 novembre 2005, n. 254 definito di seguito “Regolamento”; tali principi contabili sono stati elaborati tenendo conto della *“natura e le funzioni dei soggetti disciplinati”*, delle disposizioni del regolamento e del codice civile. Per quanto attiene, invece, alle fonti non aventi valore normativo i principi contabili hanno quale unico parametro di riferimento i principi contabili nazionali ed internazionali, limitando l'applicazione di questi ultimi solo alle fattispecie non disciplinate dai principi contabili emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità (O.I.C.).

Premesso quanto sopra si ritiene che i criteri di iscrizione in bilancio e di valutazione degli elementi patrimoniali ed economici previsti nei principi contabili emanati con la circolare n. 3622/C sopra richiamata ai quali si devono uniformare le camere di commercio, siano armonizzati con le disposizioni di cui al comma 1 dell'articolo 5 del decreto 27 marzo 2013.

Entro il prossimo 30 aprile 2015 le Camere di commercio, le Unioni Regionali e l'Unioncamere sono chiamate ad approvare il bilancio di esercizio e i documenti richiesti dai commi 2 e 3 dell'articolo 5, e dagli articoli 6, 7, 8 e 9 del decreto 27 marzo 2013.

Il comma 2 dell'articolo 5 prevede che, oltre a quanto previsto dalla normativa civilistica, al bilancio d'esercizio è allegato il rendiconto finanziario in termini di liquidità predisposto, ai sensi dell'articolo 6, secondo quanto stabilito dai principi contabili nazionali emanati dall'Organismo italiano di contabilità.



Il comma 3 dell'articolo 5 del decreto 27 marzo 2013 prevede che *“In concomitanza con la redazione del bilancio d'esercizio vengono, altresì, allegati al bilancio stesso, i seguenti documenti:*

- a) il conto consuntivo in termini di cassa di cui all'art. 9, commi 1 e 2;*
- b) il rapporto sui risultati redatto in conformità alle linee guida generali definite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 18 settembre 2012;*
- c) i prospetti SIOPE di cui all'art. 77-quater, comma 11, del decreto-legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.”*

Le camere di commercio sono tenute, pertanto, ad approvare entro il 30 aprile:

1. il conto economico, ai sensi dell'articolo 21 del D.P.R. n. 254/2005, e redatto secondo lo schema dell'allegato C) al D.P.R. medesimo (previsto dall'articolo 21 del medesimo regolamento);
2. il conto economico riclassificato e redatto secondo lo schema allegato 1) al decreto 27 marzo 2013. Al fine di consentire la comparabilità dei dati dovrà essere compilata la colonna “anno n-1” riclassificando il conto economico dell'esercizio 2013.
3. lo stato patrimoniale redatto secondo lo schema allegato D) al D.P.R. n. 254/2005 (previsto dall'articolo 22 del medesimo regolamento);
4. la nota integrativa;
5. il conto consuntivo in termini di cassa di cui all'art. 9, commi 1 e 2 del decreto 27 marzo 2013;
6. il rapporto sui risultati redatto in conformità alle linee guida generali definite con DPCM del 18.09.2012 previsto dal comma 3 dell'articolo 5 del decreto 27 marzo 2013;
7. i prospetti SIOPE di cui all'art. 77-quater, comma 11, del decreto legge 25.06.2008, n. 112, convertito dalla legge 6.08.2008, n. 133 previsto dal comma 3 dell'articolo 5 del decreto 27 marzo 2013 previsti dal comma 3 dell'articolo 5 del decreto 27 marzo 2013;
8. il rendiconto finanziario previsto dall'articolo 6 del decreto 27 marzo 2013;
9. la relazione sui risultati prevista dall'articolo 24 del D.P.R. n. 254/2005;
10. la relazione sulla gestione prevista dall'articolo 7 del decreto 27 marzo 2013.

Il Collegio dei revisori dei conti deve esprimere, ai sensi dell'articolo 20, comma 3, del decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, recante *“Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa, a norma dell'articolo 49 della legge 31 dicembre 2009, n. 196”*, il proprio parere sul bilancio d'esercizio, verificando, altresì, che siano stati applicati i criteri di riclassificazione indicati nella nota n. 148123 del 12.09.2013; a tal fine, la Giunta fa pervenire all'organo di controllo il bilancio d'esercizio corredato di tutta la documentazione almeno 15 giorni prima della data di approvazione del documento.

Il collegio dei revisori nella relazione al bilancio d'esercizio deve attestare, altresì, l'adempimento di quanto previsto dall'articolo 5, nonché, gli adempimenti di cui agli articoli 7 e 9 del presente decreto. Ai sensi inoltre dell'articolo 8, comma 2, del decreto del 27 marzo 2013, il collegio dei revisori dei conti attesta la coerenza nelle risultanze del conto consuntivo in termini di cassa con il rendiconto finanziario.

Il bilancio d'esercizio, completo degli allegati e di tutta la documentazione sopra richiamata deve essere trasmesso entro 10 giorni dalla data di approvazione, a questo Ministero e al Ministero dell'Economia e delle Finanze ai relativi indirizzi di PEC.



Nel caso delle Unioni regionali e dell'Unioncamere si rinvia a quanto rappresentato nella nota n. 148123 del 12.09.2013 in merito sia agli schemi di bilancio di adottare che ai criteri di riclassificazione.

Rendiconto finanziario

Come sopra evidenziato, ai sensi dell'articolo 6 del decreto 27 marzo 2013, le Camere di commercio, le Unioni regionali e l'Unioncamere devono redigere il rendiconto finanziario in termini di liquidità e secondo quanto stabilito dai principi contabili nazionali emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) in particolare il principio OIC n. 10.

Il principio in esame prevede la possibilità di predisporre il rendiconto finanziario secondo due schemi allegati allo stesso in appendice:

- Schema n. 1 - Flusso della gestione reddituale determinato con il metodo indiretto;
- Schema n. 2 - Flusso della gestione reddituale determinato con il metodo diretto.

Questo Ministero, al fine anche di garantire un omogeneo comportamento da parte dei soggetti interessati, ritiene necessario allegare lo schema di rendiconto finanziario predisposto con il metodo indiretto, che dovranno adottare le Camere di commercio, le Unioni regionali e l'Unioncamere (all. n. 1).

Alle voci riportate nel medesimo allegato potranno essere aggiunte ulteriori voci di flussi finanziari qualora sia necessario ai fini della chiarezza e della rappresentazione veritiera e corretta della situazione finanziaria. I singoli flussi possono, inoltre, essere ulteriormente suddivisi per fornire una migliore descrizione delle attività svolte, ovvero possono essere raggruppati quando ciò favorisce la chiarezza del rendiconto o quando è irrilevante ai fini della rappresentazione veritiera e corretta della situazione finanziaria.

Per ogni flusso deve essere indicato l'importo dell'esercizio precedente. Per consentire la comparazione dei valori, potrà essere predisposto lo schema di rendiconto finanziario anche con riferimento all'esercizio 2013.

Conto consuntivo in termini di cassa

Il comma 3 dell'articolo 5 prevede, infine, che costituisce allegato al bilancio d'esercizio il conto consuntivo in termini di cassa di cui all'art. 9, commi 1 e 2, del medesimo decreto 27 marzo 2013, redatto sia in termini di entrate che di uscite.

A tal proposito si ritiene necessario evidenziare che i commi 1 e 2 dell'articolo 9 definiscono le modalità di presentazione del conto consuntivo in termini di cassa distinguendo i casi nei quali per le amministrazioni interessate abbia avuto avvio la rilevazione SIOPE o meno.

Nel caso delle camere di commercio, come noto, con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 12 aprile 2011, emanato in attuazione dell'articolo 14 della legge 31.12.2009, n. 196, è stata definita la codificazione gestionale SIOPE degli incassi e dei pagamenti; pertanto, essendo già partita dal 2012 per le stesse tale rilevazione, alle camere di commercio trova applicazione il comma 2, dell'articolo 9, del decreto 27 marzo 2013.



Per le Unioni regionali e l'Unioncamere, per le quali tale rilevazione SIOPE non è stata avviata, trova, invece, applicazione il comma 1, del medesimo articolo 9.

In via generale si precisa che il conto consuntivo in termini di cassa deve essere compilato secondo il principio di cassa e non di competenza economica e, a tal fine, deve contenere la valutazione dei crediti e debiti al 31 dicembre 2014, nonché la valutazione dei proventi e degli oneri che hanno avuto manifestazione numeraria nel corso dello stesso esercizio. Occorre, inoltre, effettuare la valutazione degli incassi e dei pagamenti legati ai disinvestimenti e agli investimenti contenuti nel piano degli investimenti.

Per la parte relativa alle sole uscite, il conto consuntivo di cassa deve essere articolato per missioni e programmi, già individuate alla luce delle linee guida generali dettate con D.P.C.M. del 12 dicembre 2012 e classificazione COFOG di II livello già elencati nella richiamata nota n. 148213 del 12 settembre 2013 ed il riferimento normativo è costituito dai criteri individuati nel DPCM 12 dicembre 2012. Per ulteriori approfondimenti circa i criteri di classificazione della spesa per finalità, si rinvia, invece, alle istruzioni operative fornite dalla circolare RGS n. 23 del 13 maggio 2013. Tutte le spese dovranno, comunque, essere attribuite funzionalmente alle missioni ed ai programmi di competenza. È esclusa l'attribuzione della spesa secondo il principio della prevalenza.

Con riferimento, invece, al contenuto della missione "Servizi istituzionali e generali", si ribadisce che in essa vanno classificate le spese di funzionamento dell'apparato amministrativo riferibili a più finalità e non attribuibili puntualmente a specifiche missioni. Si tratta, in generale, di spese non divisibili sostenute dalle strutture organizzative che fanno capo alla direzione generale dell'amministrazione e che vengono effettuate per tutte le articolazioni più propriamente operative, quali, ad esempio, le spese relative alle indennità di carica, i gettoni e i compensi per la partecipazione agli organi di governo e tutte le altre spese direttamente correlate a tali funzioni.

Le spese da attribuire alle singole missioni devono essere quelle direttamente riferibili all'espletamento dei programmi e dei progetti e delle attività loro connessi, comprese quelle relative alle spese di personale e di funzionamento. Al fine di attribuire alle singole missioni la quota delle spese di funzionamento e di personale ed esse riferibili possono essere utilizzati i criteri specificatamente previsti dal comma 2 dell'articolo 9 del DPR 254/2005. Infatti, come anche ribadito dalla circolare del Ministero dell'economia e delle finanze n. 23/2013, la missione "Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche" deve includere tutte le spese non attribuibili puntualmente alle missioni che rappresentano l'attività istituzionale dell'ente e quindi tale missione deve conservare le caratteristiche di "contenitore residuale rispetto al resto della spesa che va attribuita alle missioni rappresentative dell'attività dell'ente affinché sia preservata la classificazione per finalità di spesa".

Si ritiene, infine, necessario evidenziare che, ai sensi dell'articolo 8, comma 2, del decreto 27 marzo 2013, il Collegio dei Revisori dei conti deve attestare la coerenza nelle risultanze del conto consuntivo in termini di cassa con il rendiconto finanziario di cui all'articolo 6 del medesimo decreto.

La relazione sulla gestione e il rapporto sui risultati per le Camere di commercio

L'articolo 24 del D.P.R. n. 254/2005 prevede che il bilancio d'esercizio sia corredato da una relazione della Giunta sull'andamento della gestione, nella quale sono individuati i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi e ai programmi prefissati dal consiglio con la relazione previsionale



e programmatica. Alla relazione è allegato il consuntivo dei proventi, degli oneri e degli investimenti, relativamente alle funzioni istituzionali, indicati nel preventivo.

L'articolo 7 del decreto 27 marzo 2013 prevede, altresì, che la relazione sulla gestione deve evidenziare, mediante apposito prospetto, le finalità della spesa complessiva riferita a ciascuna delle attività svolte secondo un'articolazione per missioni e programmi sulla base degli indirizzi individuati nel DPCM 12.12.2012 e successivi aggiornamenti adottato ai sensi dell'art. 11, comma 1, lettera a), del d.lgs. 31.05.2011, n. 91.

L'articolo 5, comma 2, del decreto 27 marzo 2013 stabilisce, infine, che al bilancio d'esercizio, deve essere allegato il rapporto sui risultati, redatto in conformità alle linee guida generali definite con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 18.09.2012. In particolare l'articolo 5, comma 2, lettera b), del sopracitato decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, stabilisce che le pubbliche amministrazioni predispongono annualmente il rapporto sui risultati contenente le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati e le cause degli eventuali scostamenti. Il rapporto riporta il valore consuntivo degli indicatori definiti nel Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio (PIRA) e l'illustrazione dello scenario istituzionale e socio economico nel quale ha effettivamente operato l'amministrazione nell'anno di riferimento, dei vincoli finanziari e normativi intervenuti, degli interventi organizzativi effettuati nonché le motivazioni delle principali variazioni dell'anno in termini di risorse, strategie e azioni.

Al fine di evitare che le camere di commercio predispongano tre distinti documenti, questo Ministero ritiene che i contenuti richiesti dalla normativa in esame con riferimento ai medesimi possano confluire in un unico documento, denominato "Relazione sulla gestione e sui risultati", articolato in tre sezioni:

- **una prima sezione introduttiva**, che illustra il contesto economico-istituzionale entro il quale l'ente ha effettivamente operato nell'anno di riferimento, evidenziando laddove necessario, le motivazioni delle principali variazioni intervenute in termini di risorse, azioni, ecc.;

- **una seconda sezione**, nella quale si esplicitano i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi e ai programmi prefissati nella Relazione previsionale e programmatica, di natura strategica; tali risultati sono integrati con l'indicazione delle spese sostenute, articolate per missioni e programmi rispetto ai quali, in fase di predisposizione del preventivo, sono stati allocati gli obiettivi;

- **una terza sezione**, in cui si riportano, oltre a tutti gli elementi contenuti nel Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio (PIRA), anche i valori a consuntivo degli indicatori definiti nel medesimo PIRA (associati ad obiettivi di natura operativa), evidenziando inoltre le risorse utilizzate per la realizzazione di ciascun obiettivo.

Si ritiene necessario evidenziare, inoltre, che entro il 30 giugno di ogni anno, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 150 del 27.10.2009, le Camere di commercio sono tenute ad adottare la Relazione sulla performance che evidenzia, con riferimento all'anno precedente, i risultati organizzativi e individuali raggiunti rispetto ai singoli obiettivi (strategici e operativi) programmati e alle relative risorse, con rilevazione degli eventuali scostamenti.

Premesso quanto sopra, nella Relazione sulla performance confluiranno i dati e le informazioni contenuti nella Relazione sulla gestione e sui risultati, e in particolare:



- il contesto di riferimento in cui l'ente ha operato (contenuta nella sezione introduttiva della Relazione sulla gestione e sui risultati);
- la rendicontazione di aree e obiettivi strategici, con le relative risorse utilizzate (contenuta nella seconda parte della Relazione sulla gestione e sui risultati);
- la rendicontazione degli obiettivi operativi, con le relative risorse utilizzate (contenuta nella terza sezione della Relazione sulla gestione e sui risultati).

Si rappresenta, infine, che con la nota sopra richiamata il Ministero dell'economia ha rappresentato la necessità di rivedere la denominazione di due programmi individuati da questo Ministero nella nota n. 148213 del 12 settembre 2013; revisione che impatterà in sede di assestamento del preventivo economico 2015 e in merito alla quale questo Ministero si riserva di fornire ulteriori indicazioni e di rinviare gli allegati interessati modificati.

IL DIRETTORE GENERALE
(*Gianfrancesco Vecchio*)



Allegato 1

SCHEMA DI RENDICONTO FINANZIARIO

Schema del Flusso della gestione reddituale determinato con il metodo indiretto

	Anno N+1	Anno N
A. Flussi finanziari derivanti dalla gestione reddituale		
Avanzo/disavanzo dell'esercizio		
Imposte sul reddito		
Interessi passivi/(interessi attivi)		
(Dividendi)		
(Plusvalenze)/minusvalenze derivanti dalla cessione di attività		
1. Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione		
<i>Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto</i>		
Accantonamenti ai fondi		
Ammortamenti delle immobilizzazioni		
Svalutazioni per perdite durevoli di valore		
Altre rettifiche per elementi non monetari		
2. Flusso finanziario prima delle variazioni del ccn		
<i>Variazioni del capitale circolante netto</i>		
Decremento/(incremento) delle rimanenze		
Decremento/(incremento) dei crediti di funzionamento		
Incremento/(decremento) dei debiti di funzionamento		
Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi		
Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi		
Altre variazioni del capitale circolante netto		
3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn		
<i>Altre rettifiche</i>		
Interessi incassati/(pagati)		
(Imposte pagate)		
Dividendi incassati		
(Utilizzo dei fondi)		
4. Flusso finanziario dopo le altre rettifiche		
Flusso finanziario della gestione reddituale (A)		
B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento		
<i>Immobilizzazioni materiali</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		



(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Acquisizione o cessione di società controllate o di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>		
Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)		
C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento		
<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
Rimborso finanziamenti		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
Dividendi (e acconti su dividendi) pagati		
Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)		
Incremento (decremento) delle disponibilità liquide ($A \pm B \pm C$)		
Disponibilità liquide al 1° gennaio Anno N+1		
Disponibilità liquide al 31 dicembre Anno N+1		