



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Ministero Sviluppo Economico
Dir.Gen. Commercio Assicurazioni e Servizi
USCITA - 26/07/2007 - 0007617



ALLE CAMERE DI COMMERCIO,
INDUSTRIA, ARTIGIANATO E
AGRICOLTURA

LORO SEDI

AI RAPPRESENTANTI DEL
MINISTERO DELLO SVILUPPO
ECONOMICO NEL COLLEGIO
DEI REVISORI DEI CONTI
DELLE CAMERE DI
COMMERCIO

c/o Camere di commercio, industria
artigianato e agricoltura

LORO SEDI

CIRCOLARE N. 3612/C

AI RAPPRESENTANTI DEL
MINISTERO DELLO SVILUPPO
ECONOMICO NEL COLLEGIO
DEI REVISORI DEI CONTI
DELLE AZIENDE SPECIALI
CAMERALI

c/o Camere di commercio, industria
artigianato e agricoltura

LORO SEDI



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

e p.c. AL MINISTERO DELL'ECONOMIA
E DELLE FINANZE –
Dip. della Ragioneria dello Stato-
Ispettorato generale di finanza-
Via XX Settembre

00187 ROMA

ALL'UNIONCAMERE

P.zza Sallustio, 21

00187 ROMA

ALL'ISTITUTO TAGLIACARNE

Via Appia Pignatelli, 62

00178 ROMA

Oggetto: Decreto del Presidente della Repubblica 2 novembre 2005, n. 254 – Regolamento per la disciplina della gestione patrimoniale e finanziaria delle camere di commercio-

Con il decreto del Presidente della Repubblica 2 novembre 2005, n. 254 è stato emanato il nuovo regolamento patrimoniale e finanziario delle camere di commercio(successivamente indicato "regolamento").

Le principali innovazioni introdotte dal regolamento sono:

1) adozione di una contabilità esclusivamente economico-patrimoniale, in luogo dell'attuale contabilità "integrata". Detta adozione non comporta, peraltro, l'eliminazione di alcuni principi fondamentali della contabilità finanziaria, quale il pareggio del bilancio e la costante commisurazione, nel corso dell'esercizio, delle spese con le risorse disponibili, nel quadro di una politica di programmazione dell'attività degli enti camerali, in armonia con quanto previsto dalla legge 29 dicembre 1993, n. 580;



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

2) introduzione di un processo di programmazione della spesa articolato nei momenti della programmazione pluriennale, della relazione previsionale e programmatica, del preventivo economico e del budget direzionale;

3) introduzione di una netta distinzione fra le funzioni di indirizzo politico amministrativo, proprie degli organi camerali di governo e funzioni gestionali assegnate ai dirigenti;

4) puntuale suddivisione dei ruoli di controllo interno con l'istituzione di meccanismi e di strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi e dei risultati dell'attività svolta.

Tenendo conto del profondo mutamento che si produce nella gestione delle camere di commercio, si ritiene opportuno procedere all'analisi delle disposizioni contenute nel regolamento commentando le stesse per argomenti.

I principi generali

L'articolo 1 del regolamento definisce i principi generali ai quali deve essere informata la gestione delle camere di commercio; precisamente la gestione delle camere di commercio deve rispondere ai principi generali della contabilità economica e patrimoniale e ai requisiti della veridicità, universalità, continuità, prudenza e chiarezza.

La norma segna per le camere di commercio, il definitivo passaggio alla contabilità economica ed impone alle stesse di adottare per la redazione del bilancio i principi disposti dal codice civile.

In merito ai richiamati principi generali, ai quali si informa la contabilità economico-patrimoniale delle camere di commercio si ritiene opportuno chiarire quanto segue:

Veridicità

Insieme alla chiarezza, il principio della veridicità traduce il concetto britannico di "quadro fedele" ovvero la necessità che il bilancio rappresenti in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria delle camere di commercio e il risultato economico dell'esercizio. La veridicità è complementare al concetto di chiarezza. Il bilancio può essere nel suo complesso chiaro ma non veritiero se si iscrivono nello stesso bilancio attività che non esistono, costi che non sono stati sostenuti o ricavi che non sono stati conseguiti.

f



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma
Ufficio B3
Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Universalità

Con il requisito dell'universalità si intende la necessità di considerare nei documenti contabili tutte le grandezze finanziarie, patrimoniali ed economiche afferenti la gestione della singola camera di commercio, vietando, nella sostanza, le gestioni fuori bilancio.

Continuità

Il principio richiede che la valutazione dei fatti di gestione sia posta in funzione della prosecuzione dell'attività, utilizzando "criteri di funzionamento" in contrapposizione a quelli utilizzabili in fase liquidatoria e di dismissione.

Prudenza

In osservanza di tale principio gli oneri vanno inseriti, comunque, anche se presunti o potenziali, mentre i proventi da iscrivere sono solo quelli certi. Al fine dell'individuazione degli oneri, anche se presunti, devono essere presi in considerazione anche tutti gli accadimenti che manifesteranno i loro effetti in futuro purché di competenza dell'esercizio considerato. Subentra qui il principio di competenza economica secondo il quale costi e ricavi devono essere assegnati all'esercizio in cui le operazioni che generano gli stessi si realizzano indipendentemente dalla loro manifestazione numeraria. Ai fini della competenza economica, quindi, deve essere considerato il momento dell'effettiva acquisizione del bene o dell'effettiva resa del servizio.

Chiarezza

Il principio richiede che il bilancio d'esercizio deve essere comprensibile nella rappresentazione contabile e nei contenuti della nota integrativa presenti all'interno del regolamento. Il bilancio sarà redatto, pertanto, con l'obbligo di una informazione la più esaustiva possibile.

Il principio del pareggio

Il comma 2 dell'articolo 2 del regolamento così recita:

"Il preventivo di cui all'articolo 6 è redatto sulla base della programmazione degli oneri e della prudentiale valutazione dei proventi e secondo il principio del pareggio, che è conseguito anche mediante l'utilizzo degli avanzi patrimonializzati risultanti dall'ultimo bilancio di esercizio



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

approvato e di quello economico che si prevede prudenzialmente di conseguire alla fine dell'esercizio precedente quello di riferimento del preventivo".

Il principio del pareggio assume un significato diverso nella contabilità economica.

Nell'impostazione finanziaria il complesso delle entrate che si prevedeva di acquisire doveva coprire il complesso di spese che si prevedeva di sostenere nel corso dell'esercizio (pareggio finanziario). Gli accadimenti della gestione venivano rilevati sulla base della competenza finanziaria, ossia le entrate e le spese venivano ricondotte all'esercizio in cui sorgeva il diritto a riscuotere (accertamento) e l'obbligo a pagare (impegno).

Il bilancio preventivo delle camere di commercio era di competenza mista perché l'avanzo o il disavanzo presunto di amministrazione dell'esercizio precedente era iscritto quale prima voce delle previsioni di entrata (avanzo) o di spesa (disavanzo). Il bilancio preventivo doveva essere deliberato in pareggio finanziario.

L'eventuale avanzo poteva essere utilizzato in tutto o in parte per il conseguimento del pareggio; il disavanzo doveva, invece, essere interamente ripianato nel primo esercizio successivo a quello in cui si era manifestato. Il rispetto del pareggio finanziario doveva essere assicurato, oltre che in sede di previsione, anche durante la gestione; e tale rispetto veniva assicurato attraverso l'imposizione di un vincolo autorizzatorio per ciascun capitolo del bilancio.

Nell'impostazione economico-patrimoniale si deve far riferimento, invece, al concetto di pareggio economico in base al quale è il complesso dei proventi che, prudenzialmente, si prevede di realizzare a dover coprire il complesso degli oneri che si ritiene di dover sostenere nel corso dell'esercizio.

Gli accadimenti di gestione vengono rilevati in termini di competenza economica. Ciò implica che l'effetto delle operazioni e degli altri eventi deve essere rilevato contabilmente ed attribuito all'esercizio al quale tali operazioni ed eventi si riferiscono e non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

La determinazione del risultato economico d'esercizio comporta un procedimento di identificazione, di misurazione e di correlazione dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio.

Tale correlazione deve essere intesa fra le prestazioni della camera di commercio consistenti nella acquisizione di beni o nell'erogazione di servizi e gli oneri da sostenere per realizzarli (o tra le controprestazioni relative alla cessione dei beni o alla fornitura di servizi attivi e i proventi corrispondenti).



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Non concorrono alla determinazione del risultato economico d'esercizio:

-le entrate e le spese correnti, che si manifestano finanziariamente nell'esercizio di riferimento, la cui competenza economica è però riferibile interamente o in quota parte ad esercizi futuri;

- le spese in conto capitale;

- le entrate da alienazioni di beni patrimoniali;

- le entrate da accensione di prestiti, da riscossione di crediti e da trasferimenti in c/capitale;

le spese per la concessione di crediti e per il rimborso di debiti, tra le quali l'indennità di fine rapporto da erogare a favore dei dipendenti che cessano il loro rapporto di lavoro con l'ente entro l'esercizio di riferimento.

Concorrono, invece, alla determinazione del risultato economico d'esercizio:

- i proventi e gli oneri di competenza dell'esercizio di riferimento che, però, avranno manifestazione finanziaria in esercizi futuri;

- gli ammortamenti e gli accantonamenti per rischi e spese future;

- le variazioni delle rimanenze;

- le quote di trattamento di fine rapporto maturate da tutti i dipendenti nell'esercizio di riferimento;

- le plusvalenze e le minusvalenze.

Il principio del pareggio richiamato dall'articolo 2 del regolamento ripropone, comunque, un'identica disposizione contenuta nel decreto ministeriale 23 luglio 1997, n. 287 (articolo 2, comma 1) e adatta la stessa disposizione alla nuova natura del documento previsionale sostituendo il concetto di "utilizzo dell'avanzo di amministrazione" (a copertura dello sbilancio tra entrate e spese di competenza) con quello di "avanzo patrimonializzato" (a copertura della differenza tra oneri e proventi).

Nel regolamento il punto di riferimento è l'equilibrio economico-patrimoniale complessivo dell'ente. Dal punto di vista contabile, pertanto, la costruzione di un documento che, su base previsionale, propone un ammontare degli oneri superiore al totale dei proventi (o viceversa), deve essere valutato con riferimento ai possibili effetti prodotti sulla struttura patrimoniale dell'ente (diminuzione o aumento del patrimonio netto).



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il concetto di "avanzo patrimonializzato", va inteso come richiamo al valore del "Patrimonio netto degli esercizi precedenti" risultante dall'ultimo bilancio d'esercizio approvato dalla camera di commercio al momento della redazione del preventivo economico; valore che trova rappresentazione nel modello di cui all'allegato D) dello stesso bilancio, all'interno della categoria "Patrimonio netto".

Il *"risultato economico che si prevede prudenzialmente di conseguire alla fine dell'esercizio precedente quello di riferimento del preventivo"* è quello invece che risulta come differenza degli oneri e dei proventi iscritti nella colonna "Previsione consuntivo al 31.12.t-1" dell'allegato A); tale valore, stimato in fase di predisposizione del preventivo economico, viene determinato al momento della redazione del conto economico (voce "Avanzo/Disavanzo economico dell'esercizio" presente anch'essa all'interno della categoria "Patrimonio netto" del modello D).

Nel prospetto di preventivo economico di cui all'allegato A) il risultato economico è articolato in:

- risultato della gestione corrente;
- risultato della gestione finanziaria;
- risultato della gestione straordinaria.

Il risultato del conto economico prospettico, pari alla somma algebrica dei tre risultati parziali, è espresso in termini di pareggio, di avanzo o disavanzo economico d'esercizio.

Il patrimonio netto è la differenza fra le attività e le passività di bilancio e rappresenta il valore monetario dei mezzi netti a disposizione della camera di commercio indistintamente investito, insieme ai mezzi di terzi, nelle attività patrimoniali.

Esso è distinto in tre voci:

- Patrimonio netto esercizi precedenti;
- Avanzo/disavanzo economico d'esercizio;
- Riserve da partecipazioni.

L'avanzo economico produce un incremento del patrimonio netto; il disavanzo un decremento.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il perseguimento di un avanzo economico, in assenza di uno specifico disegno programmatico, contrasta con le finalità istituzionali dell'ente camerale che non consistono nell'accumulazione di risorse finanziarie ma nell'erogazione di servizi destinati al soddisfacimento dei bisogni delle imprese.

La camera di commercio ha, comunque, la possibilità di predisporre il preventivo economico prevedendo un avanzo economico in risposta a precise scelte strategiche tese a coprire con i proventi ordinari la realizzazione di investimenti.

Tali scelte devono, comunque, essere adeguatamente motivate dalla giunta in sede di relazione al preventivo economico.

Il perseguimento del pareggio di bilancio deve tenere conto della:

- composizione del patrimonio camerale nelle sue dimensioni complessive e nelle sue singole componenti;
- esigenza di garantire la copertura degli investimenti previsti nel piano annuale e di quelli futuri;
- esigenza di non valutare l'impatto derivante dall'utilizzo delle risorse unicamente con riferimento all'esercizio ~~ma~~ esaminando gli stessi dati in una visione prospettica di medio periodo.

Il principio autorizzatorio

La funzione autorizzatoria della contabilità pubblica rappresenta uno strumento fondamentale per la regolazione dei rapporti fra i diversi organi dell'ente.

In particolare essa deve:

- consentire all'organo politico rappresentativo di vincolare l'operato dell'organo politico esecutivo;
- consentire all'organo politico esecutivo di vincolare l'operato degli organi tecnico-amministrativi;
- delimitare le competenze dei diversi organi tecnico- amministrativo all'interno dei processi gestionali;



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

- salvaguardare gli equilibri di bilancio attraverso la fissazione di limiti di spesa.

Nel D.M. n. 287/1997 le norme che disciplinavano i rapporti fra i diversi organi camerali avevano la finalità di garantire che le singole operazioni si svolgessero nei limiti dei valori degli stanziamenti di spesa decisi dal consiglio in sede di approvazione del bilancio di previsione annuale.

Il bilancio di previsione annuale, deliberato dal consiglio, su proposta della giunta, aveva carattere autorizzatorio e costituiva, per i singoli capitoli di spesa, limite agli impegni in termini di competenza ed era redatto in pareggio finanziario (articolo 2, comma 1 del D.M. 287/1997).

Ciò significa che, nel corso della gestione, non si potevano assumere impegni di spesa per fini diversi da quelli previsti nei singoli capitoli di bilancio e per importi superiori rispetto agli stanziamenti dei capitoli stessi, salvo ricorrere al fondo di riserva o alle variazioni al bilancio.

Le rilevazioni di consuntivo consentivano al consiglio solo di accertare che le operazioni realizzate nell'esercizio dalla giunta e dagli organi tecnico- amministrativi si fossero svolte entro i limiti delle autorizzazioni preventive loro concesse.

Con la scelta della contabilità economica il preventivo perde quella valenza giuridico-autorizzatoria propria del bilancio finanziario pubblicistico.

Particolare rilievo assume il tema della programmazione degli obiettivi, degli strumenti di controllo (budget direzionale, contabilità analitica, sistemi di reporting, sistema degli indicatori) e della valutazione dei risultati.

Il bilancio d'esercizio non si deve limitare a fornire solo una rappresentazione delle conseguenze contabili delle operazioni di gestione concretamente poste in essere sul risultato economico e sulla variazione, rispetto all'esercizio precedente, della composizione e consistenza del patrimonio, ma deve anche fornire adeguate informazioni in merito al grado di realizzazione degli obiettivi e dei programmi decisi dal consiglio.

In questo quadro assume particolare rilevanza la relazione sui risultati di gestione predisposta dalla giunta ai sensi dell'articolo 24 del regolamento. Il comma 2 dello stesso articolo prescrive l'obbligo di allegare alla relazione sui risultati di gestione un consuntivo dei proventi, oneri e investimenti relativamente alle funzioni istituzionali.

Tale allegato non ha il solo scopo di confrontare i valori conseguiti rispetto a quelli preventivati per ogni singola voce del preventivo, ma deve, altresì, consentire al consiglio di valutare l'attendibilità del processo di programmazione.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Nel regolamento il tradizionale bilancio di previsione finanziario viene sostituito dal preventivo economico e dal budget direzionale.

Spetta alla giunta predisporre il preventivo economico e l'approvazione del consiglio autorizza la giunta a porre in essere le attività di realizzazione e consumo di risorse per il conseguimento degli obiettivi e dei programmi politici decisi dal consiglio in sede di relazione previsionale e programmatica.

Spetta al segretario generale coinvolgere la struttura amministrativa nella definizione dei programmi operativi assegnando le risorse necessarie ai dirigenti per la realizzazione degli stessi.

Il piano dei conti

Richiamando l'attenzione sulla necessità di disporre di bilanci che siano tra loro confrontabili ed omogenei, alla luce anche delle disposizioni finalizzate al contenimento della spesa pubblica, lo scrivente ritiene opportuno di allegare una bozza di piano dei conti. (All. n. 1).

Tale piano dei conti rispecchia le classificazioni di base contenute nel regolamento (conti di mastro) e suggerisce all'interno di essi una classificazione rispondente ai principi contabili del codice civile e dei principi contabili nazionali dei dottori commercialisti.

Il preventivo economico e il budget direzionale

Il preventivo economico

Articolo 2

2. Il preventivo di cui all'articolo 6 è redatto sulla base della programmazione degli oneri e della prudentiale valutazione dei proventi e secondo il principio del pareggio che è conseguito anche mediante l'utilizzo degli avanzi patrimonializzati risultanti dall'ultimo bilancio di esercizio approvato e di quello economico che si prevede prudentialmente di conseguire alla fine dell'esercizio precedente quello di riferimento del preventivo.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Articolo 6

1. Il preventivo annuale, redatto in coerenza con la relazione previsionale e programmatica e nella forma indicata nell'allegato A, è predisposto dalla giunta ai sensi dell'articolo 14, comma 5, della legge 29 dicembre 1993, n.580, e approvato entro il 30 novembre dal consiglio ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera d), della legge 29 dicembre 1993, n.580.

2. Al preventivo è allegata la relazione del collegio dei revisori dei conti predisposta ai sensi dell'articolo 17, comma 4, della legge 29 dicembre 1993, n. 580.

Il preventivo economico deve essere redatto in coerenza con la relazione previsionale e programmatica, ovvero deve rappresentare in modo chiaro non solo le conseguenze contabili delle decisioni assunte dal consiglio ma anche la loro motivazione e coerenza con gli indirizzi politici stabiliti per l'anno di riferimento.

Esso, inoltre, è un documento contabile che, ai sensi dell'articolo 2, comma 2, deve essere redatto secondo tre principi:

- 1) principio della programmazione degli oneri;
- 2) principio della prudentiale valutazione dei proventi;
- 3) principio del pareggio economico.

Il principio autorizzatorio non viene citato nella norma sopra richiamata; ciò comporta che se vi è un limite autorizzatorio questo deve rispondere all'esigenza di salvaguardia dell'equilibrio economico complessivo determinato in sede di preventivo e ciò che rileva è il legame tra gli obiettivi ed i programmi decisi dal consiglio in sede di relazione previsionale e programmatica e il risultato economico atteso.

Premesso quanto sopra:

- eventuali modifiche agli obiettivi ed ai programmi indicati nella relazione previsionale e programmatica devono essere espressamente approvati dal consiglio indicando i motivi che le rendono necessarie;

- le variazioni del preventivo economico sono possibili purché non incidano negativamente sull'equilibrio economico complessivo programmato.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il budget direzionale

Articolo 8

1. *Entro il 31 dicembre la giunta, dopo l'approvazione del preventivo da parte del consiglio, su proposta del segretario generale, approva il budget direzionale di cui all'allegato B.*
2. *Le aree organizzative corrispondono ai centri di responsabilità individuati all'interno delle funzioni istituzionali indicate nello schema di cui all'allegato A. Ciascuna funzione istituzionale comprende una o più aree organizzative.*
3. *Il segretario generale, sulla base del budget direzionale di cui al comma 1, assegna ai dirigenti, con formale provvedimento, la competenza in ordine all'utilizzo delle risorse in esso previste*
4. *Con il provvedimento di cui al comma 1, la giunta, su indicazione dell'organo di valutazione strategica, determina i parametri per la valutazione dei risultati da conseguire nello svolgimento dei progetti da realizzare in attuazione dei programmi prefissati nella relazione previsionale e programmatica e dei servizi o attività assegnati alla competenza delle diverse aree organizzative.*

L'approvazione del budget direzionale completa il processo di programmazione dell'ente.

La rilevazione dei dati necessari alla compilazione del budget direzionale si realizza con lo stesso percorso di formazione del preventivo economico. Anzi sono proprio i dati del budget direzionale a fornire, mediante una maggiore aggregazione, gli elementi necessari alla predisposizione del preventivo economico.

Il preventivo economico viene approvato dal consiglio camerale perché ha la funzione di autorizzare la realizzazione dei programmi decisi in sede di relazione previsionale e programmatica e, di conseguenza, l'impiego delle risorse in esso previste.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Dal punto di vista della funzione autorizzatoria, mentre il preventivo segna il passaggio della responsabilità di indirizzo del consiglio a quella esecutiva della giunta, il budget direzionale segna, invece, il passaggio della responsabilità esecutiva della giunta a quella gestionale della dirigenza.

Nel budget direzionale le previsioni effettuate in sede di preventivo economico si completano con l'individuazione di chi ha la responsabilità di spesa delle risorse e le funzioni istituzionali sono dettagliate in centri di responsabilità.

Si ritiene necessario sottolineare che, a causa della diversa imputazione degli oneri comuni in sede di preventivo e di budget, la somma delle risorse assegnate ai centri di responsabilità appartenenti ad una funzione istituzionale può non coincidere con l'importo indicato nella corrispondente funzione istituzionale del preventivo economico. Ai sensi del comma 2 dell'articolo 9, infatti, gli oneri comuni sono imputati fra le funzioni istituzionali in base a coefficienti opportunamente individuati, mentre nel budget direzionale essi sono assegnati interamente alla responsabilità del dirigente dell'area economico-finanziaria (articolo 9, comma 4)

Si riporta il disposto dei commi 2 e 4 dell'articolo 9 sopra richiamati:

.....

2. *“Gli oneri della gestione corrente di cui all'allegato A, da attribuire alle singole funzioni, sono gli oneri direttamente riferibili all'espletamento delle attività e dei progetti a loro connessi nonché gli oneri comuni a più funzioni da ripartire sulla base di un indice che tenga conto del numero e del costo del personale assegnato a ciascuna funzione, dei relativi carichi di lavoro e di altri eventuali elementi individuati annualmente dalla struttura incaricata del controllo di gestione di cui all'articolo 36.”.*

.....

4. *“Gli oneri comuni di cui al comma 2, sono assegnati in sede di budget direzionale alle responsabilità del dirigente dell'area economico-finanziaria”.*

I programmi decisi in sede di relazione previsionale e programmatica e di preventivo economico vengono trasformati, con il budget direzionale, in obiettivi e risorse da assegnare ai vari centri di responsabilità della camera per i progetti e le attività di riferimento degli stessi obiettivi.

L'approvazione del budget direzionale da parte della giunta formalizza il passaggio degli obiettivi al segretario generale e l'assegnazione delle risorse necessarie per il loro conseguimento.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Secondo quanto disposto dall'articolo 10 in tema di redazione del budget direzionale:

1. il budget direzionale deve essere redatto in coerenza con quanto previsto nella relazione previsionale e programmatica e sulla base dei programmi operativi proposti dal segretario generale, anche su indicazione dei responsabili d'area;

2. i progetti da svolgere nell'anno devono essere "preceduti da una valutazione dell'impatto organizzativo, dei benefici attesi e devono tenere conto anche delle eventuali fonti di finanziamento" (coerenza fra programmazione e organizzazione);

3. le previsioni devono essere formulate in base "*alle previste esigenze funzionali e agli obiettivi concretamente perseguibili dalle singole aree e non sul calcolo della spesa storica*".

Anche per la redazione del budget direzionale non viene citato nelle norme regolamentari il principio autorizzatorio, non necessario per la formulazione delle previsioni.

Ciò che rileva, anche in questo caso, è il legame tra gli obiettivi gestionali assegnati dalla giunta al segretario generale in relazione ai programmi individuati nella relazione previsionale e programmatica e i costi complessivi previsti per realizzarli.

Premesso quanto sopra le eventuali modifiche agli obiettivi gestionali assegnati dalla giunta alla struttura in sede di approvazione del budget direzionale devono essere espressamente approvate dalla giunta indicando i motivi che le rendono necessarie e le variazioni del budget sono possibili purchè non incidano sul totale complessivo dei costi e sul risultato economico programmato.

Successivamente il segretario generale, proprio sulla base del budget direzionale approvato dalla giunta, assegna ai dirigenti, con formale provvedimento, gli obiettivi e le competenze in ordine all'utilizzo delle risorse.

Il piano degli investimenti e le fonti di copertura

Il piano degli investimenti è una sezione dei documenti di programmazione delle camere di commercio e precisamente del preventivo economico e del budget direzionale.

I criteri per la predisposizione del piano degli investimenti, quale parte del preventivo economico e del budget direzionale, sono previsti dagli articoli 9 e 10 del regolamento.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

I criteri per la ripartizione degli investimenti da inserire nel preventivo economico sono quelli previsti dal comma 3, dell'articolo 9 che testualmente recita

”Gli investimenti iscritti nel piano di cui all'allegato A sono attribuiti alle singole funzioni se direttamente riferibili all'espletamento delle attività e dei progetti ad esse connesse .I restanti investimenti sono imputati alla funzione “Servizi di supporto”.

I criteri per la ripartizione degli investimenti da inserire nel budget direzionale sono, invece, previsti dalla lettera c) del comma 1 dell'articolo 10 che così recita

“la previsione delle singole voci di onere e di investimento è formulata in relazione alle previste esigenze funzionali e agli obiettivi concretamente perseguibili dalle singole aree e non sul calcolo della spesa storica”.

Il piano degli investimenti deve essere impostato in sede di pianificazione operativa da parte dei dirigenti di ciascuna area in funzione degli obiettivi programmatici previsti nella relazione previsionale e programmatica.

Ai sensi dell'articolo 7, comma 2, del regolamento la relazione illustrativa del preventivo deve indicare le fonti di copertura del piano degli investimenti; fonti che possono essere interne, esterne o miste e che possono derivare da flussi di cassa generati dalla gestione corrente, da disinvestimenti immobiliari, materiali e/o finanziari, o, come prescritto dallo stesso regolamento, legati all'accensione di mutui.

Si ritiene opportuno evidenziare che tra gli investimenti previsti annuali devono rientrare quelli programmati con i piani pluriennali degli esercizi precedenti finalizzati al perseguimento degli obiettivi strategici di medio periodo.

Gli importi contenuti per singola voce nel piano degli investimenti del preventivo economico e del budget direzionale hanno natura finanziaria e sono considerati al lordo della quota di ammortamento prevista nello stesso anno; quota che deve essere imputata, secondo la vigente normativa civilistica e fiscale, tra gli oneri correnti del preventivo economico congiuntamente alle quote di ammortamento dei beni acquistati negli esercizi precedenti e già iscritti nello stato patrimoniale.

In merito ai criteri di assegnazione degli investimenti in sede di budget direzionale, all'interno delle singole funzioni istituzionali, si ritiene opportuno, in assenza di precise disposizioni in merito, di evidenziare due possibili soluzioni:



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

1. **Decentrare** il budget di spesa per investimenti alle funzioni che propongono la spesa, qualora gli investimenti siano direttamente riferibili all'espletamento delle attività e dei progetti;

2. **Accentrare** il budget di spesa per investimenti alla funzione "Servizi di supporto" che ne cura la gestione unica, nel caso in cui non sia possibile riferire direttamente gli investimenti alle singole funzioni.

I dati relativi agli investimenti, i criteri di ripartizione delle somme da investire tra le funzioni istituzionali, nonché le fonti di copertura degli investimenti devono essere illustrati nel modo più dettagliato possibile nella relazione al preventivo di cui ai commi 1 e 2, dell'articolo 7 del regolamento.

Gli aggiornamenti nel preventivo economico, nel budget direzionale e nel piano degli investimenti

Le conseguenze di eventuali aggiornamenti sia dal lato dei proventi che degli oneri devono essere separatamente trattate con riferimento al preventivo economico, al budget direzionale e al piano degli investimenti.

Si riporta il testo dell'articolo 12 che detta disposizioni in materia di aggiornamenti del preventivo economico e del budget direzionale:

articolo 12

1. *Entro il 31 luglio l'aggiornamento del preventivo è approvato dal consiglio sulla base delle risultanze del bilancio dell'esercizio precedente e tenendo conto dei maggiori proventi, nonché dei provvedimenti di aggiornamento del budget direzionale di cui all'articolo 8, disposti in corso d'anno ai sensi del comma 3.*

2. *Il provvedimento di aggiornamento del preventivo di cui al comma 1, è accompagnato dalla relazione del collegio dei revisori dei conti, ai sensi dell'articolo 17, comma 4, della legge 29 dicembre 1993, n. 580.*



Ministero dello Sviluppo Economico
DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma
Ufficio B3
Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

3. *L'aggiornamento del budget direzionale di cui all'allegato B, a seguito di variazioni comportanti maggiori oneri complessivi nella gestione corrente, è approvato dalla giunta a condizione che sia assicurata la sua copertura mediante la previsione di proventi di pari importo.*
4. *Per le variazioni che non comportano maggiori oneri complessivi, l'aggiornamento è disposto con provvedimento del segretario generale, su proposta dei responsabili delle aree organizzative."*

Il preventivo economico

L'articolo 12, comma 1, del regolamento stabilisce il termine del 31 luglio per l'aggiornamento del preventivo economico; tale scelta, oltre ad essere in linea con l'esigenza implicita di monitorare a metà anno l'attuazione del programma politico, trova motivazioni:

a) di natura tecnica nell'approvazione del bilancio dell'esercizio precedente (e nella rilevazione dell'avanzo o disavanzo economico dell'esercizio precedente a quello di riferimento del preventivo) e nel conseguimento dei maggiori proventi (con particolare riferimento al diritto annuale per il quale gli incassi avvengono nel periodo di giugno-luglio);

b) di natura gestionale nell'esigenza di adeguare il documento di preventivo economico alla luce degli interventi operati dalla giunta nell'ambito del budget direzionale nel corso del primo semestre ai sensi del comma 3 dell'articolo 12.

Tra le variazioni da recepire con il provvedimento di aggiornamento del preventivo vi sono anche quelle effettuate dal segretario generale ai sensi del comma 4 del medesimo articolo 12.

A differenza di quanto stabiliva lo stesso articolo 5, comma 4, del D.M. n.287/1997 in materia di termini per l'approvazione delle variazioni di bilancio, il regolamento nulla dispone con riferimento alle modifiche che si rendessero necessarie successivamente alla data del 31 luglio.

Va comunque rilevato che l'esame contestuale del comma 1 e del comma 3 dell'articolo 12 porta a sostenere che il consiglio deve intervenire prima e dopo la data del 31 luglio nel caso di **previsione di maggiori oneri** (anche di natura finanziaria e straordinaria) per i quali non è possibile attivare la procedura di cui al comma 4 dell'articolo 12 e per i quali non esiste contestuale copertura



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

nella gestione corrente ai sensi del comma 3 o nelle altre gestioni del documento previsionale (gestione finanziaria e straordinaria); tali maggiori oneri determinano, infatti, una modifica in diminuzione del risultato economico iscritto nel preventivo economico.

Si rammenta, altresì, che ai sensi dell'articolo 14, comma 7, della legge 29 dicembre 1993 n. 580 la giunta può sempre, in casi di urgenza, deliberare le variazioni del preventivo salvo poi sottoporle all'autorizzazione del consiglio nella prima riunione successiva utile.

Il budget direzionale

L'aggiornamento del budget direzionale è disciplinato dai commi 3 e 4 dell'articolo 12, che individuano:

1. variazioni che comportano maggiori oneri complessivi nella gestione corrente coperti, però, da un uguale aumento dei proventi. Tali tipologie di variazioni, pur comportando un aumento complessivo degli oneri, non modificano il risultato economico programmato. Esse, pertanto, sono disposte con provvedimento della giunta. Il riferimento normativo ai soli "maggiori oneri complessivi nella gestione corrente" non esclude che tali maggiori oneri possano essere coperti anche da maggiori proventi della gestione finanziaria e straordinaria (comma 3).

2. variazioni che non comportano maggiori oneri complessivi sono autorizzate con provvedimento del segretario generale su proposta dei responsabili delle aree organizzative (comma 4). Tra le stesse variazioni rientrano le economie derivanti dalla realizzazione di iniziative utilizzate per altri progetti assegnati allo stesso dirigente in sede di approvazione del budget direzionale.

Una delibera della giunta camerale è, pertanto, necessaria nei casi di:

- copertura di oneri, anche se riferiti alla gestione finanziaria e straordinaria, che modificano l'assegnazione delle risorse agli obiettivi programmatici individuati dal consiglio con la relazione al preventivo (articoli 5 e 7 del regolamento) e la destinazione delle risorse ai progetti approvati dalla giunta con il budget direzionale, ai sensi dell'articolo 8, comma 1;

- realizzazione di interventi di promozione economica previsti ma non espressamente definiti in sede di relazione al preventivo economico (articolo 13, comma 3).

Alla luce di quanto sopra il dirigente potrà operare in autonomia, solo per quelle variazioni che non comportino modifiche al budget direzionale approvato dalla giunta ai sensi dell'articolo 8, comma 1, con esclusione delle economie previste al precedente punto 2.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il piano degli investimenti

Le **variazioni del piano degli investimenti** rispetto al preventivo approvato dal Consiglio, devono essere sempre adeguatamente motivate.

Si ritiene opportuno evidenziare le diverse variazioni che possono interessare il piano degli investimenti:

1. Variazioni compensative che comportano solo un diverso impiego delle risorse (*senza variazione di spesa quindi*) rispetto a quanto preventivato:

a) se la variazione avviene nell'ambito di voci appartenenti alla medesima categoria di investimento (*ad esempio tra la voce "Software" e la voce "Licenze d'uso" all'interno della categoria delle "Immobilizzazioni immateriali"*) è necessario un provvedimento del segretario generale, su proposta del dirigente;

b) se la variazione avviene fra categorie di investimento diverse, la variazione è adottata dalla Giunta su proposta del segretario generale, con esclusione dei casi per i quali tale variazione determini una modifica delle risorse assegnate agli obiettivi programmatici approvati dal consiglio;

2. Variazioni in aumento del budget degli investimenti (*con variazione di spesa e categoria*) rispetto a quanto preventivato: le variazioni devono essere deliberate dalla giunta su proposta del segretario generale, con esclusione dei casi per i quali tale variazione determini una modifica delle risorse assegnate agli obiettivi programmatici approvati dal consiglio.

La delibera è accompagnata da apposita relazione del dirigente dell'area economico-finanziaria in cui si valuta la sostenibilità finanziaria dell'operazione.

Il processo di gestione del budget direzionale

L'articolo 13 del regolamento stabilisce che:

1. La gestione del budget direzionale, ivi compresi gli investimenti, è affidata ai dirigenti, nell'ambito delle competenze previste dal regolamento interno sull'organizzazione degli uffici e dei servizi

2. L'effettivo utilizzo delle somme di cui al comma 1 è disposto con provvedimento dirigenziale da inviare all'ufficio ragioneria e alla struttura incaricata del servizio per il controllo di



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

gestione dopo che sono state espletate, tramite il provveditore, ove prescritte, le procedure di cui al titolo VI.

3. Nei limiti previsti dallo stesso budget direzionale e con riferimento agli interventi di promozione non espressamente definiti in sede di relazione al preventivo di cui all'articolo 7, l'utilizzo è disposto dal dirigente previa approvazione della giunta, su proposta del segretario generale.

4. Il dirigente dell'area economico-finanziaria provvede direttamente a liquidare, secondo le modalità indicate nell'articolo 15, e senza necessità di emanare specifici provvedimenti, i seguenti oneri:

- a) trattamento economico fondamentale ed accessorio del personale dipendente e relativi oneri riflessi;*
- b) trattamento di quiescenza e previdenza del personale cessato dal servizio;*
- c) emolumenti e rimborsi previsti per i componenti degli organi collegiali e per i membri delle commissioni o comitati previsti dalla legge o dai regolamenti camerali;*
- d) canoni derivanti da contratti di utenza;*
- e) quote associative, nei limiti di quanto indicato nel budget direzionale;*
- f) quote di ammortamento e di preammortamento dei mutui e prestiti contratti;*
- g) obblighi derivanti da contratti in essere di competenza dell'area economico-finanziaria o da disposizioni di legge o regolamentari.*

Particolare rilevanza assume la natura giuridico-organizzativa del provvedimento di cui al comma 2.

Il regolamento, pur abrogando la fase dell'impegno di spesa propria della contabilità finanziaria, prevede, all'interno del processo di formazione dell'onere, il momento di utilizzo del budget direzionale nel quale la camera di commercio esprime la volontà di destinare risorse per specifiche iniziative programmate individuando il beneficiario delle medesime iniziative.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Gli effetti dell'atto emanato dal segretario generale o dal dirigente della camera di commercio sono quelli di rendere indisponibile una parte dell'onere assegnato alla responsabilità del dirigente in sede di approvazione del budget direzionale che non può essere utilizzata, in pendenza di tale atto, per il sostenimento di oneri relativi ad altre iniziative di competenza del medesimo dirigente.

Il provvedimento di cui all'articolo 13, comma 2, si caratterizza, pertanto, per essere un atto autonomo, interno all'organizzazione pubblica, non avente rilevanza giuridica propria, che produce quale unico effetto (contabile) quello di costituire un vincolo della somma individuata che, così, non potrà essere utilizzata per destinazioni diverse.

L'atto di utilizzo deve essere trasmesso all'ufficio ragioneria e alla struttura incaricata del servizio per il controllo di gestione al fine di consentire a tale struttura di garantire, secondo la periodicità fissata dalla singola camera di commercio, la predisposizione di "reports" gestionali sull'andamento del budget ai sensi di quanto previsto dall'articolo 36, comma 3, del regolamento.

L'obbligo di informare, invece, l'ufficio ragioneria ha l'obiettivo di consentire allo stesso ufficio il monitoraggio sullo stato di realizzazione del preventivo economico (che registra gli eventi al momento della consegna del bene o del ricevimento della prestazione) attraverso il confronto continuo con la fase di ordinazione della spesa. Una verifica importante anche per l'espletamento della funzione di analisi dei flussi finanziari prevista all'articolo 18 del regolamento.

Si ritiene opportuno richiamare l'attenzione sul comma 3 dell'articolo 13, che consente alle camere di commercio di destinare risorse ad iniziative non esattamente dettagliate nella relazione al preventivo e per le quali il consiglio demanda la sua puntuale specificazione ad una delibera della giunta.

La delibera deve essere considerata un provvedimento di aggiornamento del budget direzionale in aggiunta alle fattispecie previste ai commi 3 e 4 dell'articolo 12 e, di conseguenza, in esito alla medesima delibera, il segretario generale deve procedere all'assegnazione formale delle risorse ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del regolamento.

I termini di approvazione

Il regolamento scandisce il processo di programmazione nei momenti della programmazione pluriennale, della relazione previsionale e programmatica, del preventivo economico e del budget direzionale individuando i termini di approvazione di ciascun documento.

Si richiama l'attenzione sull'osservanza dei termini individuati negli articoli 5, 6 ed 8 del regolamento al fine di consentire il rispetto dei diversi momenti del processo di programmazione.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Si ricorda, inoltre, che il mancato rispetto dei termini di approvazione del preventivo economico e del bilancio d'esercizio, ai sensi dell'articolo 38 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n. 112, è causa di scioglimento del consiglio camerale da parte della regione competente.

Il sistema dei controlli

Sul tema dei controlli interni il D.M. n. 287/1997 faceva riferimento solo al controllo di gestione (articolo 27) ed al controllo di regolarità amministrativa e contabile (articoli 52-56).

Tale carenza di disciplina era dovuta prevalentemente al fatto che l'emanazione del D.M. n. 287/1997 è intervenuta prima di quella del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286 che ha riordinato il sistema dei controlli interni nelle amministrazioni pubbliche.

Al momento dell'emanazione del D.M. n. 287/1997 la disciplina di riferimento dei controlli interni della pubblica amministrazione era contenuta nel decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29 (ora sostituito dal decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165) a cui la legge di riforma delle camere di commercio più volte rinvia.

La norma di riferimento era l'articolo 20 del decreto legislativo n. 29/1993 che stabiliva che *"...i dirigenti sono responsabili del risultato dell'attività svolta dagli uffici ai quali sono preposti, della realizzazione dei programmi e dei progetti loro affidati in relazione agli obiettivi dei rendimenti e dei risultati della gestione finanziaria, tecnica ed amministrativa. Nelle amministrazioni pubbliche (...) sono istituiti servizi di controllo interno, o nuclei di valutazione, con il compito di verificare, mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento dell'azione amministrativa"*.

Tale norma non effettuava alcuna distinzione fra le diverse tipologie di controllo interno; identificava e confondeva il servizio di controllo interno con il nucleo di valutazione cui affidava, oltre all'attività di controllo di gestione, anche una sorta di controllo interno di legittimità dell'azione amministrativa.

Il D.M. n. 287/1997 replicava tale orientamento demandando alla disciplina di un apposito regolamento interno la composizione ed il funzionamento "del servizio di controllo interno o nucleo di valutazione previsto dall'articolo 20 del decreto legislativo n. 29/1993 e successive modificazioni" (articolo 27 comma 3).

Il D.P.R. n. 254/2005 recepisce i principi fissati dal decreto legislativo n. 286/1999 e delinea un quadro del sistema dei controlli interni più completo ed esauriente.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

In particolare le tipologie di controlli disciplinati nel Titolo V del regolamento sono:

- *controllo amministrativo contabile (artt. 29-34);*
- *valutazione e controllo strategico (articolo 35);*
- *controllo di gestione (articolo 36).*

Rispetto alle tipologie dei controlli individuati dal decreto legislativo n. 286/1999 il regolamento non menziona espressamente la valutazione delle prestazioni del personale con qualifica dirigenziale perché tale tipologia di controllo viene inquadrata nell'ambito della valutazione e del controllo strategico.

L'articolo 35, comma 4, del regolamento include, infatti, fra i compiti assegnati all'organo di valutazione strategica quello di fornire alla giunta camerale elementi di giudizio per la valutazione del segretario generale ed allo stesso per la valutazione dei dirigenti.

Il processo di controllo

La valutazione ed il controllo strategico ed il controllo di gestione sono processi che impiegando dati e informazioni ed elaborati tramite opportune tecniche e metodi, producono ulteriori informazioni che alimentano i processi decisionali degli organi di livello politico e di quelli tecnico- amministrativi.

In proposito il regolamento ha previsto per le camere di commercio un sistema informativo ritenuto essenziale ai fini dello svolgimento dei processi di controllo.

L'articolo 28 stabilisce infatti che:

“La valutazione e il controllo strategico e la struttura incaricata del controllo di gestione (...) utilizzano, per le proprie finalità i seguenti sistemi automatizzati e procedure annuali:

- *sistemi e procedure relativi alle rendicontazioni contabili per funzioni e aree organizzative (reports periodici);*
- *sistemi e procedure relativi alla gestione del personale (di tipo economico, finanziario e di attività- presenze, assenze, attribuzione a centro di responsabilità);*
- *sistemi e procedure relativi al fabbisogno e dimensionamento del personale;*
- *sistemi e procedure di rilevazione quantitativa e qualitativa delle unità di misurazione dei servizi e delle attività svolti dalla camera di commercio;*



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

- *sistemi e procedure relativi alla analisi delle spese di funzionamento (personale, beni e servizi);*
- *sistemi e procedure di contabilità analitica”.*

I dati e le informazioni raccolte vengono classificati, analizzati ed elaborati dalla struttura incaricata del controllo di gestione e le informazioni prodotte da tale attività vengono rappresentate in documenti denominati “reports”, che costituiscono lo strumento principale dei processi di valutazione e controllo strategico e di controllo di gestione.

I “reports” prodotti sono poi trasmessi ai destinatari tempestivamente per consentire loro di assumere decisioni in tempo utile; il regolamento non stabilisce le modalità di rappresentazione delle informazioni né il processo di circolazione nella camera di commercio ma accenna solo alla periodicità dei “reports” alla lettera a) dell’articolo 28.

Dalla lettura degli articoli del regolamento si evince che destinatari dei “reports” sono:

- l’organo di valutazione strategica che deve supportare la giunta nell’attività di valutazione e controllo strategico;
- la giunta che è interessata a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi e dei programmi decisi dal consiglio in sede di relazione previsionale e programmatica;
- il segretario generale e i dirigenti interessati a verificare lo stato di attuazione dei servizi e dei progetti loro affidati;
- il collegio dei revisori dei conti in relazione ai compiti di verifica della gestione amministrativo-contabile.

La valutazione ed il controllo strategico

Tale tipologia di controllo deve essere esaminata alla luce sia delle disposizioni di carattere generale del decreto legislativo n. 286/1999 che del disposto dell’articolo 35 del regolamento.

In base al disposto dell’articolo 1, comma 1, lett. d) del decreto legislativo n. 286/1999 la valutazione ed il controllo strategico è l’attività finalizzata “*a valutare l’adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell’indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti*”.

Successivamente si aggiunge che “*l’attività di valutazione e controllo strategico supporta l’attività di programmazione strategica e di indirizzo politico- amministrativo*”.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

La valutazione ed il controllo strategico è, quindi, parte integrante del più generale processo di programmazione dell'ente.

Verificare che i risultati conseguiti o in via di realizzazione siano coerenti con gli atti di indirizzo politico- amministrativo (programma pluriennale, relazione previsionale e programmatica) significa controllare che gli impegni assunti dall'organo politico siano realizzati.

La valutazione ed il controllo strategico si inseriscono comunque in un processo che prevede in primo luogo la verifica di razionalità e coerenza fra le dichiarazioni "politiche" riportate nel programma pluriennale e nella relazione previsionale e programmatica e le decisioni per attuarle adottate dalla giunta.

Il modello specifico della valutazione e del controllo strategico delle camere di commercio è definito dall'articolo 35 del regolamento che ai commi 1 e 2 così dispone:

1. *L'attività di valutazione e controllo strategico, da compiersi con cadenza periodica, è finalizzata ad evidenziare gli scostamenti delle attività e dei risultati rispetto ai programmi individuati dal consiglio e agli standard prefissati, con lo scopo di determinare modalità di miglioramento nell'espletamento delle attività e dei servizi camerali.*

2. *L'attività è altresì finalizzata alle eventuali correzioni da apportare alle linee di indirizzo e ai documenti di programmazione.*

Il sistema di valutazione e controllo strategico consiste in due distinte attività:

- la misurazione del valore, del merito e della validità dei progetti, dei servizi e delle iniziative della camera di commercio per capire se le azioni intraprese hanno effettivamente prodotto i risultati attesi (valutazione strategica);

- il confronto tra quanto programmato in sede di programma pluriennale, relazione previsionale e programmatica e quanto effettivamente realizzato o in corso di realizzazione in sede di gestione operativa rilevando, altresì, gli eventuali scostamenti e analizzando le cause con lo scopo di determinare modalità di miglioramento nell'espletamento delle attività e dei servizi camerali oppure di individuare correzioni da apportare alle linee di indirizzo decise in sede di programmazione strategica (controllo strategico); correzioni che possono tenere conto anche di possibili modifiche avvenute nelle condizioni di contesto che avevano portato a suo tempo a formulare gli indirizzi politici.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il comma 3 dell'articolo 35 dispone che

“la valutazione strategica è affidata alla giunta che si avvale di apposito organo, e si estende anche ai risultati conseguiti dalle aziende speciali rispetto agli obiettivi alle stesse assegnate”.

Per l'aspetto concernente le aziende speciali si rinvia alla sezione relativa.

Si ritiene opportuno evidenziare che la valutazione ed il controllo strategico possono essere svolti anche con il supporto di un organo monocratico (articolo 31, comma 1 del decreto-legge 4 luglio 2006, n.223, come modificato dalla legge 4 agosto 2006, n. 248).

In base al disposto dell'articolo 35, comma 4, l'organo di valutazione strategica svolge i seguenti compiti:

- *“analizza il funzionamento dell'ente utilizzando appositi indicatori di attività e di risultato;*
- *redige relazioni periodiche ed annuali al presidente, alla giunta e al collegio dei revisori dei conti sull'andamento delle stesse attività;*
- *effettua un monitoraggio sulla qualità dei servizi erogati e sul grado di soddisfazione dell'utenza;*
- *fornisce alla giunta elementi di giudizio per la valutazione del segretario generale e allo stesso per la valutazione dei dirigenti.”*

Il comma 5, infine, dispone che per lo svolgimento del processo di valutazione e controllo strategico *“l'organo di valutazione strategica utilizza le informazioni fornite allo scopo dalla struttura incaricata del servizio per il controllo di gestione di cui all'articolo 36 ”.*

Attraverso le informazioni fornite dalla struttura incaricata del servizio per il controllo di gestione in ordine al rispetto dei tempi di attuazione e delle attività realizzate, al livello dei costi sostenuti, al rispetto di specifici standard qualitativi e ad altri standard di risultati prefissati, l'organo di valutazione strategica è in grado di produrre informazioni che consentono alla giunta di assumere decisioni corrette per il perseguimento degli obiettivi fissati nel programma pluriennale e nella relazione previsionale e programmatica. La valutazione e il controllo strategico sono, pertanto, strettamente connessi alle risultanze del controllo di gestione.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

L'integrazione delle due tipologie di controllo (valutazione e controllo strategico e controllo di gestione) consente, pertanto, di realizzare un unico processo di "controllo strategico di gestione".

Parametri ed indicatori costituiscono elementi fondamentali della strumentazione per la valutazione delle attività e dei risultati dell'azione camerale perché le semplici rilevazioni contabili non esauriscono tutti gli aspetti dell'azione camerale, che dovrebbero formare oggetto di valutazione.

L'importanza di parametri ed indicatori è richiamata da numerosi articoli del regolamento, in particolare:

- articolo 8, comma 4, in base al quale la giunta *"su indicazione dell'organo di valutazione strategica, determina i parametri per la valutazione dei risultati da conseguire nello svolgimento dei progetti da realizzare, in attuazione dei programmi prefissati nella relazione previsionale e programmatica e dei servizi o attività assegnati alla competenza delle diverse aree organizzative"*;

- articolo 35, comma 3, secondo cui *"l'organo di valutazione strategica analizza il funzionamento dell'ente utilizzando appositi indicatori di attività e di risultato"*;

- articolo 36, comma 1, secondo cui il controllo di gestione *"verifica periodicamente la realizzazione dei servizi e dei progetti affidati ai dirigenti sulla base degli obiettivi gestionali loro assegnati e degli indicatori di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa camerale prefissati"*;

- articolo 35, comma 6, secondo cui *"gli indicatori di efficienza, efficacia e qualità dei servizi al fine di consentire il confronto tra le camere di commercio, sono elaborati utilizzando degli standard di calcolo comuni a tutte le camere di commercio"*. A tale fine è istituita presso l'Unione italiana delle camere di commercio un'apposita commissione.

Il controllo di gestione

Tale tipologia di controllo deve essere esaminata alla luce sia delle disposizioni di carattere generale del decreto legislativo n. 286/1999 che secondo quanto espressamente indicato dall'articolo 36 del regolamento.

Secondo l'articolo 1, comma 1, lett. b) del decreto legislativo n. 286/1999 il controllo di gestione è l'attività finalizzata *"a verificare l'efficacia, l'efficienza ed economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto fra costi e risultati"*.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il controllo di gestione, a differenza della valutazione e controllo strategico che riguarda gli organi di vertice politico dell'ente, è una tipica attività di supporto alla dirigenza e serve a verificare se i risultati della gestione, esaminati come conseguenze delle decisioni e delle azioni dei responsabili delle aree organizzative, hanno raggiunto o stanno raggiungendo i livelli definiti nella programmazione gestionale.

Il suo scopo, oltre ad essere di guida per il perseguimento degli obiettivi gestionali, è quello di favorire, attraverso il meccanismo del feed-back, il miglioramento organizzativo e gestionale nello svolgimento delle attività e nella riformulazione dei programmi operativi e, ove ritenuto necessario, degli indirizzi politici.

Il modello specifico di controllo di gestione delle camere di commercio è definito dall'articolo 36 del regolamento che al comma 1 così recita *“l'attività di controllo di gestione verifica periodicamente la realizzazione dei servizi e dei progetti affidati ai dirigenti sulla base del sistema degli obiettivi gestionali loro assegnati e degli indicatori di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa camerale prefissati”*.

In questa prima disposizione sono ribadite le finalità generali del controllo di gestione già enunciate dal decreto legislativo n. 286/1999 inteso come attività mirata a verificare l'efficienza, l'efficacia e l'economicità dell'azione camerale.

Il controllo di gestione è un processo che mette in relazione aree organizzative, risorse, obiettivi e risultati; in particolare per ciascuna area organizzativa vengono esplicitate la consistenza e la tipologia delle risorse assegnate, le caratteristiche quantitative e qualitative dei risultati attesi, gli indicatori da impiegare per la valutazione dei risultati.

Il controllo di gestione, quindi, presuppone l'attuazione del processo di sviluppo di budget, in base al quale si assegnano le risorse e si definiscono i risultati attesi di ogni area organizzativa concentrando l'attenzione sul processo di valutazione dei risultati effettivi.

In tale processo è implicita l'applicazione degli strumenti di misurazione della contabilità economico- patrimoniale, di quella economico- analitica e degli indicatori contabili ed extra- contabili e si basa sul confronto dei risultati attesi con i risultati effettivi e l'analisi degli scostamenti dalla quale trae origine il feed- back.

Dal confronto fra obiettivi e risultati si possono avere tre tipologie di feed- back:

1. il risultato del confronto fra risultati attesi ed effettivi non è significativo per cui si deve procedere alla *revisione e modificazione degli indicatori di risultato*;



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

2. il risultato del confronto mostra che i risultati effettivi conseguiti o in via di conseguimento sono coerenti con i risultati attesi (valutazione soddisfacente) per cui la *gestione camerale può proseguire secondo le modalità attuali*;

3. il risultato del confronto mostra che i risultati effettivi conseguiti o in via di conseguimento non sono in linea con i risultati attesi (valutazione non soddisfacente) per cui è necessario *modificare la gestione camerale o modificare gli obiettivi ed i programmi*. In questo ultimo caso spetta alla giunta predisporre la variazione dei programmi, su proposta dell'organo di valutazione strategica (controllo strategico)

Il D.M. n. 287/1997, pur prevedendo l'attività di controllo di gestione, non richiedeva l'istituzione di un apposito ufficio; il decreto stabiliva che per le esigenze connesse alle attività di programmazione e controllo di gestione, il responsabile dell'area amministrativo-contabile doveva fornire i dati relativi ad oneri e proventi articolati per singole aree organizzative, centri di costo, programmi e progetti (articolo 27, comma 2, D.M. n. 287/1997).

Il regolamento prevede, invece, l'obbligo di istituire un'apposita struttura operativa con il vincolo che la stessa venga posta in staff alla segreteria generale.

L'articolo 36, comma 2, stabilisce che *“la struttura incaricata dell'attività di cui al comma 1, è posta alle dirette dipendenze del segretario generale, al quale riferisce nell'ambito delle sue competenze; lo stesso servizio, inoltre, supporta l'organo di valutazione strategica nell'attività di valutazione dei dirigenti”*.

La struttura incaricata del controllo di gestione è, pertanto, una unità organizzativa che svolge, in condizioni di autonomia e di indipendenza, una attività di raccolta, classificazione, elaborazione ed analisi dei diversi dati provenienti dal sistema informativo camerale per produrre e diffondere informazioni utili per il funzionamento dell'ente, senza ingerirsi nei processi decisionali dei dirigenti né, tanto meno, nella valutazione della gestione.

Limitatamente all'attività di valutazione dei dirigenti, la norma ha previsto che l'organo di valutazione strategica si avvalga del supporto della struttura incaricata del controllo di gestione.

L'articolo 36, comma 3, aggiunge che

“la struttura definisce, altresì, nell'ambito della programmazione operativa, modalità e tempi del processo di pianificazione della camera di commercio collaborando, altresì, con i dirigenti nella predisposizione dei preventivi per le singole aree organizzative e, secondo la periodicità fissata dal



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

regolamento per il funzionamento degli uffici e dei servizi, nell'analisi dei dati di verifica del budget direzionale".

In sintesi, la struttura incaricata del controllo di gestione deve:

- verificare periodicamente la realizzazione e il funzionamento dei servizi e dei progetti affidati ai dirigenti (articolo 36, comma 1). A tale scopo raccoglie anche i provvedimenti dirigenziali di utilizzo delle risorse del budget direzionale (articolo 13, comma 2);

- fornire le informazioni all'organo di valutazione strategica sia per l'attività di valutazione e controllo strategico (articolo 35, comma 5) che per il supporto alla giunta nella valutazione del segretario generale ed a quest'ultimo per la valutazione dei dirigenti (articolo 36, comma 2);

- definire, nell'ambito della programmazione operativa, modalità e tempi del processo di pianificazione della camera di commercio (articolo 36, comma 3);

- individuare ulteriori elementi, rispetto a quelli previsti espressamente dal regolamento (numero e costo del personale assegnato a ciascuna funzione e relativi carichi di lavoro), per la definizione del coefficiente per la ripartizione degli oneri comuni a più funzioni (articolo 9, comma 2);

collaborare con i dirigenti nella predisposizione dei budget settoriali e nell'analisi ed interpretazione delle cause degli eventuali scostamenti fra risultati ed obiettivi di gestione per l'individuazione delle azioni correttive;

- verificare lo stato di attuazione del budget direzionale, secondo la periodicità fissata dal regolamento per il funzionamento degli uffici e dei servizi (articolo 36, comma 3).

Le aziende speciali

Il titolo X del regolamento è dedicato alla costituzione e alla gestione delle aziende speciali camerale.

L'articolo 65 così recita:

Articolo 65

1. Le aziende speciali operano secondo le norme del codice civile e sono dotate di autonomia amministrativa, contabile e finanziaria nei limiti indicati negli articoli 66, 67, 68, 69, 70, 71 e 72.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

2. *Le aziende speciali perseguono l'obiettivo di assicurare, mediante acquisizione di risorse proprie, almeno la copertura dei costi strutturali.*

3. *Il contributo camerale è determinato sulla base del preventivo dei progetti e delle iniziative che le aziende intendono realizzare, in coerenza con la missione affidata e con le strategie della camera di commercio. Il contributo tiene conto dei finanziamenti previsti da altri soggetti e del risultato economico che si prevede di conseguire nell'esercizio precedente a quello di riferimento del preventivo.*

Il regolamento stabilisce, inoltre, al comma 3 dell'articolo 67, che le linee programmatiche, fissate annualmente dal consiglio camerale con l'approvazione della relazione previsionale e programmatica, devono essere comunicate in tempo utile agli organi amministrativi dell'azienda speciale per la redazione del preventivo economico dell'azienda, da allegare al preventivo della camera di commercio, per sottoporlo all'approvazione del consiglio camerale (articolo 67, comma 3).

L'azienda speciale, sulla base di tali linee programmatiche definisce le iniziative ed i progetti che intende realizzare nel corso dell'anno e sulla base di questi viene determinato il contributo camerale da erogare alla stessa.

Ai fini della determinazione del contributo camerale, ai sensi del comma 3 dell'articolo 65 del regolamento, si deve tener conto anche *“dei finanziamenti previsti da altri soggetti e del risultato economico che si prevede di conseguire nell'esercizio precedente a quello di riferimento del preventivo”*.

Si ritiene, inoltre, necessario richiamare l'attenzione sul disposto del comma 3 dell'articolo 65 del regolamento che deve intendersi in senso programmatico e non prescrittivo: occorre cioè che l'azienda dia, anno dopo anno, la dimostrazione della crescente capacità di autofinanziamento e di copertura dei “costi di struttura”.

Al fine di individuare “costi di struttura” da confrontare con le “risorse proprie” si ritiene opportuno evidenziare che gli oneri relativi al personale, al funzionamento e agli ammortamenti sono sostenuti in una certa misura, talvolta rilevante, per la realizzazione di progetti ed iniziative e non solo per il funzionamento interno dell'azienda.

Si ritiene, pertanto, che nella costruzione dello schema di preventivo economico i “costi di struttura” siano evidenziati nel loro ammontare totale e siano poi imputati alle singole aree di attività nel quadro di destinazione programmatica delle risorse. Alla luce di tale interpretazione nei



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

“costi istituzionali” devono essere imputati i costi diretti sostenuti per la realizzazione del programma.

Al fine di ottemperare al disposto del comma 3 dell'articolo 65 del regolamento e quindi definire la capacità di autofinanziamento dell'azienda speciale devono essere considerati solo i “costi di struttura” relativi al funzionamento dell'azienda speciale e non già quella parte di oneri sostenuti per la realizzazione dell'attività realizzata. Tale evidenziazione deve essere riportata nella relazione illustrativa che accompagna il bilancio preventivo nella quale si darà conto anche della capacità di autofinanziamento dell'azienda speciale.

Si ritiene opportuno chiarire che per “risorse proprie” si intendono i “proventi da servizi” ed i contributi derivanti da soggetti diversi dalla camera di commercio di appartenenza, con l'eccezione sotto indicata.

In relazione al contributo che la camera di commercio di appartenenza eroga a favore della propria azienda speciale si osserva che esso assume la natura propria di contributo solo quando si tratta di una erogazione finanziaria al sostegno di un piano di attività e di iniziative autonomamente programmate dalle aziende speciali, sulla base degli indirizzi programmatici dettati dal consiglio camerale.

Nel caso, invece, in cui la camera di commercio affidi alla azienda speciale un incarico, un'attività od un progetto, la somma corrisposta all'azienda stessa, indipendentemente dalla scelta terminologica adottata tra le parti, non può che avere natura di corrispettivo, con tutte le conseguenze fiscali che ne derivano, a cominciare dall'obbligo di fatturazione da parte dell'azienda del corrispettivo stesso.

Pertanto, in coerenza con quanto prospettato, l'eventuale fatturazione di corrispettivi a carico della camera di commercio da parte dell'azienda speciale deve essere contabilizzata tra i proventi da servizi, assumendo quindi la connotazione di “risorsa propria” e non di contributo camerale.

In relazione alla compilazione del quadro di destinazione programmatica delle risorse, si ritiene opportuno che la costruzione del preventivo sia effettuata accorpando per ciascuna colonna aree omogenee di attività dell'azienda, caratterizzate da contenuti e finalità unitarie; e non già di costruire una colonna per ciascun singolo specifico progetto od iniziativa.

Il quadro di destinazione programmatica delle risorse così come costruito deve formare oggetto di monitoraggio nel corso dell'anno; ciò si rende necessario anche alla luce del disposto del comma 3 dell'articolo 68 che prevede l'evidenziazione nella relazione sulla gestione dei “risultati ottenuti nel corso dell'esercizio in ordine ai progetti e alle attività realizzati dall'azienda e con riferimento agli obiettivi assegnati dal consiglio camerale”.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Il regolamento rafforza, come evidenziato precedentemente, il legame tra le camere di commercio e le aziende speciali prevedendo al comma 3 dell'articolo 35 che *“la valutazione strategica..... si estende anche ai risultati conseguiti dalle aziende speciali rispetto agli obiettivi alle stesse assegnate”*.

Le aziende speciali sono, quindi, destinatarie di *“linee programmatiche”* assegnate dal consiglio camerale in sede di relazione previsionale e programmatica; in coerenza con tali linee programmatiche il consiglio di amministrazione dell'azienda speciale definisce *“progetti e iniziative che intendono realizzare nel corso dell'esercizio di riferimento”*.

Si ritiene che *“linee programmatiche”*, pur di carattere politico strategico, devono essere *“misurabili”* per poter consentire una verifica concreta del loro raggiungimento da parte della giunta camerale, tramite l'organo di valutazione strategica.

Il consiglio di amministrazione dell'azienda speciale trasforma tali obiettivi strategici in specifiche iniziative e progetti la cui realizzazione sarà assegnata alla responsabilità del direttore dell'azienda; l'assegnazione, poi, di specifici obiettivi ai dirigenti è, evidentemente, lasciata alla autonoma valutazione e responsabilità del consiglio di amministrazione dell'azienda speciale, in coerenza con gli statuti delle singole aziende.

Il regolamento nulla prevede in tema di definizione degli strumenti di monitoraggio sullo stato di avanzamento di attività, progetti ed iniziative varie; infatti nulla dispone in materia di controllo di gestione per le aziende speciali.

Per consentire, però, all'organo di valutazione strategica la verifica che i risultati conseguiti o in via di realizzazione siano coerenti con le linee programmatiche assegnate dal consiglio camerale, è necessario che vengano adottati criteri oggettivi di rendicontazione sui risultati e sulla spesa; come, peraltro, già detto a tal fine viene utilizzato il quadro di destinazione delle risorse.

Ai sensi dell'articolo 69 del regolamento la camera di commercio *“ può assegnare all'azienda in uso gratuito i locali ove ha sede, i mobili di arredamento, le apparecchiature ad uso ufficio e le altre attrezzature tecniche, se di proprietà camerale”*.

Nel caso in cui l'azienda effettui acquisti di immobilizzazioni materiali - computer , altre attrezzature informatiche, arredi, mobili - o immateriali - software, licenze d'uso nella relazione di accompagnamento al preventivo, occorre indicare, così come previsto per le camere di commercio, le fonti di copertura finanziaria degli investimenti previsti. Tale aspetto è fondamentale perché, se la fonte di finanziamento è legata ad una contribuzione camerale occorre che gli organi camerali, nell'approvare in allegato al proprio preventivo economico quello dell'azienda speciale, approvino il piano degli investimenti e manifestino quindi la volontà di finanziarlo.



Ministero dello Sviluppo Economico

DIREZIONE GENERALE PER IL COMMERCIO LE ASSICURAZIONI E I SERVIZI

Via Sallustiana, 53 – 00187 Roma

Ufficio B3

Tel. 06/47055350 Fax 06/483691

Sotto il profilo contabile, un contributo camerale destinato a finanziare, in tutto od in parte, investimenti in beni ammortizzabili dell'azienda speciale, va distinto dal contributo in conto esercizio; infatti occorre patrimonializzarlo ed imputarlo a conto economico in correlazione temporale con la durata degli ammortamenti dei beni finanziati dal contributo stesso.

Si ritiene opportuno evidenziare che gli aspetti legati alla predisposizione del bilancio d'esercizio sia delle camere di commercio che delle aziende speciali saranno oggetto di successivo esame da parte dello scrivente, alla luce anche dei lavori della commissione istituita ai sensi dell'articolo 74 del regolamento.

IL VICEMINISTRO


PIANO DEI CONTI

CONTO ECONOMICO

A **CONTO ECONOMICO**
 GESTIONE CORRENTE
 PROVENTI CORRENTI

1) DIRITTO ANNUALE

Diritto Annuale
Rimborso diritto annuale
Sanzioni diritto annuale anno corrente

2) DIRITTI DI SEGRETERIA

Diritti di Segreteria
Sanzioni amministrative
Restituzione diritti di segreteria

3) CONTRIBUTI TRASFERIMENTI ED ALTRE ENTRATE

Contributi e Trasferimenti
Contributi in conto esercizio
Contributi fondo Perequativo
Contributi da progetti
Altri contributi e trasferimenti
Rimborsi spese personale distaccato
Riversamento avanzo aziende speciali
Rimborsi da regione per attività delegate
Rimborsi e recuperi diversi
Altri proventi
Affitti attivi
Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni

4) PROVENTI GESTIONE DI BENI E SERVIZI

Ricavi per cessione di beni e prestazioni di servizi
Ricavi Vendita Pubblicazioni
Altri ricavi attività commerciale
Sconti e abbuoni su vendite

5) VARIAZIONE DELLE RIMANENZE

Rimanenze Iniziali
Rimanenze Finali

B **ONERI CORRENTI**

6) PERSONALE

6a COMPETENZE AL PERSONALE

Retribuzione Ordinaria
Retribuzione straordinaria
Retribuzione accessoria
Retribuzione Personale a Termine
Indennità Varie
Retribuzione di posizione dirigenti
Progetti finalizzati

6b ONERI SOCIALI

Oneri Previdenziali
Oneri per rivalutazione fondo di quiescenza
Altri oneri prev. e assistenziali
Inail dipendenti

6c ACCANTONAMENTI T.F.R.

Accantonamento T.F.R.
Accantonamento Quiescenza


6d ALTRI COSTI

Interventi Assistenziali
Spese Personale Distaccato
Borse di studio
Rimborso spese pers. comandato altri enti
Assegni pensionistici
Altre Spese per il Personale

7) FUNZIONAMENTO

7a PRESTAZIONE DI SERVIZI

Oneri Telefonici
Spese consumo acqua ed energia elettrica
Oneri Riscaldamento e Condizionamento
Oneri Pulizie Locali
Oneri per Servizi di Vigilanza
Oneri per Manutenzione Ordinaria
Oneri per Manutenzione Ordinaria Immobili
Oneri per assicurazioni
Altri oneri assicurativi
Oneri Consulenti ed Esperti
Oneri Legali
Spese Automazione Servizi
Oneri di Rappresentanza
Oneri postali e di Recapito
Oneri per la Riscossione di Entrate
Oneri per mezzi di Trasporto
Oneri per Stampa Pubblicazioni
Oneri di Pubblicità
Compensi Collab.Coord.Continuat.
Inps su Compensi co.co.co.
Inail su Compensi co.co.co.
Oneri per prestazioni occasionali
Oneri per facchinaggio
Compenso lavoro interinale
Oneri vari di funzionamento
Costi organizzazione corsi
Sconti Abbuoni Premi su Acquisti
Spese per la formazione del personale
Buoni Pasto
Rimborsi spese pe missioni
Altri costi per servizi



7b GODIMENTO DI BENI DI TERZI

Affitti passivi
Canoni leasing

7c ONERI DIVERSI DI GESTIONE

Oneri per Acquisto Libri e Quotidiani
Oneri per sedi distaccate ed estere
Oneri per Acquisto Cancelleria
Costo acquisto carnet TIR/ATA
Materiale di Consumo
Oneri per Modulistica
Oneri Vestiario di Servizio
Imposte e tasse
Ires Anno in Corso
Irap Anno in Corso
Ici Anno in Corso
Altre Imposte e Tasse
Arrotondamenti Attivi
Arrotondamenti Passivi
Oneri per omaggi
Oneri fiscali
Perdite su crediti
Iva pro-rata indetraibile

7d QUOTE ASSOCIATIVE

Partecipazione Fondo Perequativo
Quote associative
Contributo Ordinario Unioncamere
Quote assoc. ai centri regionali per comm. estero
Quote associative Cciaa estere e italiane all'estero

7e ORGANI ISTITUZIONALI

Spese organi istituzionali
Compensi Ind. e rimborsi Consiglio
Compensi Ind. e rimborsi Giunta
Compensi Ind. e rimborsi Presidente
Compensi Ind. e rimborsi Collegio dei Revisori
Compensi Ind. e rimborsi Componenti Commissioni
Compensi Ind. e rimborsi Nucleo valutazione

8) INTERVENTI ECONOMICI

Interventi Economici

9) AMMORTAMENTI ED ACCANTONAMENTI

9a IMMOB. IMMATERIALI

Amm.to Software
Amm.to Concessioni e licenze
Amm.to diritti d'autore
Amm.to Spese di rappresentanza
Amm.to Costi di pubblicità pluriennale
Amm.to Costi di progetti pluriennali

4

Amm.to Costi di studi e Ricerche
Amm.to manutenzioni su beni di terzi
Amm.to altre immobilizzazioni immateriali
Amm.to altre spese pluriennali

9b IMMOB. MATERIALI

Amm.to Fabbricati
Amm.to Impianti speciali di comunicazione
Amm.to Impianti Generici
Amm.to Impianti Specifici
Amm.to Tipografia -macchinari e impianti generici
Amm.to altre immobilizz. Tecniche
Amm.to Macchinari non Automatici
Amm.to Macchinari Automatici
Amm.to Mobili
Amm.to Arredi
Amm.to altre immobilizzazioni materiali
Amm.to Mobili fiere e rassegne
Amm.to macch. Apparecch. Attrezzatura varia
Amm.to Macchine ordinarie d'ufficio
Amm.to Mach. Ufficio Elettrom.Elettron e Calcolatrici
Amm.to Autoveicoli e Motoveicoli
Amm.to beni strumentali inf. a 516,46 Euro

9c SVALUTAZIONE CREDITI

Accantonamento Fondo Svalutazione Crediti

9d FONDI RISCHI ED ONERI

Accantonamento Fondo Imposte
Accantonamento fondo spese future
Altri accantonamenti

C GESTIONE FINANZIARIA

10) PROVENTI FINANZIARI

Interessi attivi c/c tesoreria
Interessi attivi c/c postale
Interessi su prestiti al personale
Altri interessi attivi
Differenze Attive di Cambio
Proventi mobiliari

11) ONERI FINANZIARI

Interessi Passivi
Oneri finanziari
Differenze Passive di Cambio

D GESTIONE STRAORDINARIA

12) PROVENTI STRAORDINARI

Plusvalenze da Alienazioni
Altri Proventi Straordinari
Sopravvenienze Attive

13) ONERI STRAORDINARI

Minusvalenze da Alienazioni

Sopravvenienze Passive

E RETTIFICHE DI VALORE ATT.FINANZIARIA

14) RIVALUTAZIONE ATTIVO PATRIMONIALE

Rivalutazione Attivo Patrimoniale
Rivalutazione da Partecipazioni
Rivalutazione altre quote capitali
Altre rivalutazioni

15) SVALUTAZIONE ATTIVO PATRIMONIALE

Svalutazione Attivo Patrimoniale
Svalutazione da Partecipazioni
Svalutazioni altre quote capitali
Altre svalutazioni

RISULTATO ECONOMICO DI ESERCIZIO

Risultato Economico di Esercizio

STATO PATRIMONIALE ATTIVO

**A ATTIVO
IMMOBILIZZAZIONI**

a) IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

SOFTWARE

Software

LICENZE D'USO

Concessioni e licenze

DIRITTI D'AUTORE

Diritti d'autore

ALTRE IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

Altre immobilizzazioni immateriali

Costi di studi e ricerche

Costi relativi progetti pluriennali

Costi di pubblicità pluriennali

Spese di rappresentanza da ammortizzare

Altre spese pluriennali

Manutenzioni su beni di terzi

Immobilizzazioni in corso ed acconti (immat.)

b) IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

IMMOBILI

Terreni

Fabbricati

Fondo ammortamento fabbricati

Immobilizzazioni in corso ed acconti (immob.)

IMPIANTI

Impianti Generici

Fondo ammortamento impianti Generici

Fondo svalutazione impianti Generici

Tipografia - macchinari e impianti generici

tipografia - Fondo ammortamento macchinari e impianti generici

tipografia - Fondo svalutazione macchinari e impianti generici

4

Allegato n. 1

Impianti specifici
Fondo ammort. Impianti specifici
Fondo svalutaz. Impianti specifici
Impianti speciali di comunicazione
Fondo ammort. Impianti speciali di comunicazione
Fondo svalutaz. Impianti speciali di comunicazione
Macchinari non automatici
Fondo ammortamento macchinari non automatici
Fondo svalutazione macchinari non automatici
Macchinari automatici
Fondo ammortamento macchinari automatici
Fondo svalutazione macchinari automatici
Tipografia - macchinari automatici

tipografia - Fondo ammortamento macchinari automatici
tipografia - Fondo svalutazione macchinari automatici

ATTREZZATURE NON INFORMATICHE

Macchine ordinarie d'ufficio
Fondo ammortamento macchine ordinarie d'ufficio
Fondo svalutazione macchine ordinarie d'ufficio
Beni strumentali inferiori ai 516,46 Euro
Fondo ammortamento beni strumentali inf. a 516,46 Euro
Altre immobilizzazioni materiali
Fondo ammortamento altre immobil. materiali
Fondo svalutazione altre immobil. materiali
Macch apparecchi attrezzatura varia
Fondo ammortamento Macch apparecchi attrezzatura varia
Fondo svalutazione Macch apparecchi attrezzatura varia
Altre immobilizz. Tecniche
Fondo ammortam. Altre immobilizz. Tecniche
Fondo svalutazione Altre immobilizz. Tecniche
Tipografia - macchine d'uff elettromeccaniche
tipografia - Fondo ammortamento macchine d'uff elettromeccaniche
tipografia - Fondo svalutaz. macchine d'uff elettromeccaniche
Tipografia- sist elettron di fotoriproduzione
tipografia- Fondo ammortamento sist elettron di fotoriproduzione
tipografia- Fondo svalutaz. sist elettron di fotoriproduzione
Tipografia attrezzat varia e minuta
tipografia Fondo ammortamento attrezzat varia e minuta
tipografia Fondo svalutazione attrezzat varia e minuta
Tipografia - mobili e macchine ordinarie d'ufficio
Tipografia - Fondo ammort. mobili e macchine ordinarie d'ufficio
Tipografia - Fondo svalutaz. mobili e macchine ordinarie d'ufficio

ATTREZZATURE INFORMATICHE

Macchine d'ufficio elettrom.elettroniche e calcolat.
Fondo ammortamento macchine d'ufficio elettrom.elettroniche e calcol.
Fondo svalutazione macchine d'ufficio elettrom.elettroniche e calcol.

ARREDI E MOBILI

Mobili
Fondo ammortamento mobili
Fondo svalutazione mobili
Arredi
Fondo ammortamento arredi

4

Fondo svalutazione arredi
Fiere e rassegne - costruz in legno
Fondo ammortamento Fiere e rassegne - costruz in legno
Fondo svalutazione Fiere e rassegne - costruz in legno
Mobili arredamento fiere e rassegne
Fondo ammortamento mobili arredamento fiere e rassegne
Fondo svalutazione mobili arredamento fiere e rassegne
Opere d'arte

AUTOMEZZI

Autoveicoli e motoveicoli
Fondo ammortamento autoveicoli e motoveicoli
Fondo svalutazione autoveicoli e motoveicoli

BIBLIOTECA

Biblioteca

c) IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE

PARTECIPAZIONI E QUOTE

Partecipazioni in imprese controllate
Partecipazioni azionarie
Partecipazione in imprese collegate
Altre Partecipazioni
Conferimenti di capitale
Quote

Fondo svalutazione partecipazioni

ALTRI INVESTIMENTI MOBILIARI

Altri investimenti mobiliari

PRESTITI ED ANTICIPAZIONI ATTIVE

Mutui attivi
Prestiti e anticipazioni al personale
Prestiti e anticipazioni ad altre CCIAA
Prestiti e anticipazioni ad aziende speciali
Crediti v/Tesoreria (art. 1, comma 45, L 266/05)
Prestiti ed anticipazioni varie
Fondo svalutazione crediti su prestiti ed anticipazioni
Depositi cauzionali

B **ATTIVO CIRCOLANTE**

d) RIMANENZE

RIMANENZE DI MAGAZZINO

Rimanenze di magazzino

e) CREDITI DI FUNZIONAMENTO

CREDITI DA DIRITTO ANNUALE

Crediti v/ operatori economici
Fondo svalutazione crediti da diritto annuale

CREDITI V/ORGANISMI ED ISTITUZIONI NAZIONALI E COMUNITARIE

Crediti v/organismi nazionali
Crediti v/organismi comunitari
Fondo svalutazione crediti v/org. naz. e comunitari

CREDITI V/ORGANISMI DEL SISTEMA CAMERALE

Crediti v/organismi del sistema camerale

CREDITI V/CLIENTI

Crediti v/clienti
Crediti v/cliente InfoCamere
Crediti v/clienti per diritti di segreteria

Crediti v/clienti per cessione di beni e servizi
Fatture da emettere
Fondo svalutazione crediti v/clienti
Altri crediti verso clienti
Crediti v/clienti per cessione immobilizzazioni

CREDITI PER SERVIZI C/TERZI

Crediti per Bollo virtuale
Crediti per Albo Promotori finanziari
Crediti per Albo smaltitori
Crediti per Albo imprese artigiane
Altri crediti per servizi c/terzi
Crediti c/transitorio per servizi c/terzi
Anticipi dati a terzi
Anticipazioni servizio Istat
Anticipazioni servizio Sesamo
Diversi per diritti di riproduzione bovina

CREDITI DIVERSI

Crediti diversi
Fondo rischi su crediti diversi
Crediti per interessi attivi da c/c bancario
Credito Ires a rimborso
Credito Irap a rimborso
Credito Iva a rimborso
Erario c/ritenute subite
Erario c/acconti ires
Erario c/acconti irap
Erario c/crediti d'imposta su dividendi
Crediti v/erario c/ires
Crediti v/erario c/irap
Crediti v/erario c/iva
Inail c/acconti
Crediti v/inail
Note di credito da incassare
Note di credito da ricevere
Partite attive da incassare
Crediti diversi c/transitorio
Personale c/anticipi
Crediti per incassi/pagamenti/anticipazioni/ Az. Speciale
Crediti v/Az. Speciale per avanzo da riversare

ERARIO C/IVA

Iva a debito su vendite
Iva a credito su acquisti esigibile
Iva a debito su acquisti differita
Iva a credito su acquisti differita
Iva da liquidazione periodica
Iva c/acconti
Iva indetraibile pro-rata

ANTICIPI A FORNITORI

Fornitori c/anticipi

f) DISPONIBILITA' LIQUIDE

BANCA C/C

Istituto Cassiere

- Cassa minute spese
- Banca c/incassi da regolarizzare
- DEPOSITI POSTALI**
- C/C postale
- Depositi postali
- C) **RATEI E RISCONTI ATTIVI**
- RATEI ATTIVI**
- Ratei attivi
- RISCONTI ATTIVI**
- Risconti attivi
- D) **CONTI D'ORDINE**
- Rischi per fidejussioni ed avalli
- Impegni per beni in leasing
- Impegni da liquidare
- Investimenti c/impegni
- Accertamenti a scadere
- GESTIONI SPECIALI**
- Trattamento quiescenza e capitalizzazione
- Fondo di quiescenza

STATO PATRIMONIALE PASSIVO

- PASSIVO**
- A **PATRIMONIO NETTO**
- PATRIMONIO NETTO ESERCIZI PRECEDENTI**
- Patrimonio netto iniziale (ante '98)
- Avanzo/Disavanzo esercizi precedenti
- AVANZO/DISAVANZO ECONOMICO ESERCIZIO**
- Avanzo/Disavanzo economico dell'esercizio
- RISERVE DA PARTECIPAZIONI**
- Riserva di rivalutazione
- B) **DEBITI DI FINANZIAMENTO**
- MUTUI PASSIVI**
- Mutui passivi
- PRESTITI ED ANTICIPAZIONI PASSIVE**
- Prestiti ed anticipazioni passive
- C) **TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO**
- FONDO TRATTAMENTO DI FINE RAPPORTO**
- Fondo trattamento di fine rapporto
- D) **DEBITI DI FUNZIONAMENTO**
- DEBITI V/FORNITORI**
- Debiti v/fornitori
- Debiti v/professionisti
- Debiti v/fornitori per fatture da ricevere
- DEBITI V/SOCIETA' ED ORGANISMI DEL SISTEMA CAMERALE**
- Debiti v/società ed organismi del sistema camerale
- DEBITI V/ORGANISMI NAZIONALI E COMUNITARI**
- Debiti v/organismi nazionali e comunitari
- DEBITI TRIBUTARI E PREVIDENZIALI**
- Debiti v/erario per ritenute fiscali
- Debiti v/erario c/irpef coll.coord.cont.
- Debiti v/erario c/irpef dipendenti

Debiti v/erario c/irpef lavoratori autonomi
Debiti v/erario c/ires
Debiti v/erario c/irap
Debiti v/erario c/iva
Altri debiti tributari
Ritenute previdenziali ed assistenziali
Ritenute previdenziali lavoratori autonomi
Debiti verso enti previdenziali ed assistenziali
Debiti v/Inail

DEBITI V/DIPENDENTI

Debiti v/Dipendenti-retribuzioni
Debiti v/Dipendenti-indennità e rimborso spese
Debiti v/personale cessato
Debiti v/Dipendenti-altri debiti

DEBITI V/ORGANI ISTITUZIONALI

Debiti v/Consiglio
Debiti v/organismi statutari
Debiti v/Giunta
Debiti v/Presidente
Debiti v/Collegio Revisori
Debiti v/Componenti Commissioni
Debiti v/nucleo di valutazione

DEBITI DIVERSI

Debiti diversi
Debiti v/banche
Debiti v/azienda speciale per disavanzo da ripianare
Debiti v/Collab.Coord.Cont.
Debiti per progetti ed iniziative
Debiti per azioni sottoscritte da versare
Debiti per conferimenti da versare
Note di credito da emettere
Cauzioni ricevute da terzi
Oneri da liquidare
Debiti per incassi/pagamenti/anticipazioni/ Az. Speciale
Debiti diversi c/note credito da pagare
Debiti diversi c/transitorio

DEBITI PER SERVIZI C/TERZI

Anticipi ricevuti da terzi
Debiti per anticipazioni servizio Istat
Debiti per anticipazioni servizio Se.Sa.Mo
Debiti per diritti di riproduzione bovina
Debiti per Bollo virtuale
Debiti per Albo Promotori finanziari
Debiti per Albo imprese artigiane
Debiti per Albo Smaltitori
Altre ritenute al personale c/terzi
Debiti c/transitorio per servizi c/terzi

CLIENTI C/ANTICIPI

Clienti C/anticipi

E FONDI PER RISCHI ED ONERI

FONDO IMPOSTE

Fondo imposte e tasse



ALTRI FONDI

Altri fondi

Fondo spese future

F RATEI E RISCONTI PASSIVI

RATEI PASSIVI

Ratei passivi

RISCONTI PASSIVI

Risconti passivi

G CONTI D'ORDINE

Creditori per fidejussioni ed avalli

Creditori per impegni c/leasing

Creditori c/impegni

Creditori c/investimenti

Debitori c/accertamenti

GESTIONI SPECIALI

Trattamento quiescenza e capitalizzazione

Fondo di quiescenza