

professionale notizie

1

Anno 1
Numero 1
Marzo/Aprile
1986
Spediz.
abb. postale
gr. IV/70

Periodico bimestrale di cultura e tecnica delle libere professioni

A cura
dell'Associazione Professionisti
e Dirigenti Commercialisti

IN QUESTO NUMERO

Il dottore commercialista
verso gli anni '90

Considerazioni attuali sul diritto
al lavoro, alla salute e alla
previdenza dei liberi professionisti

La cultura del controllo nell'impresa
del terzo millennio

Il prossimo Convegno Nazionale
dell'Associazione Professionisti e
Dirigenti Commercialisti

Enti non commerciali e principi contabili

Le Commissioni di studio affiancate agli Ordini locali ed in particolare la Commissione di studio per i principi contabili affiancata al Consiglio Nazionale hanno, da un lato, variamente contribuito, dall'altro, dato inizio e parziale completamento, alla stesura di principi contabili. Intendiamo riferirci ai principi contabili delle imprese mercantili e industriali e delle imprese municipalizzate. È vero che l'impegno per la redazione dei suddetti principi è rilevante e non si può pretendere che dottori commercialisti, talvolta anche docenti universitari, possano gratuitamente (tale è il rapporto economico in relazione alla partecipazione alle commissioni consultive ed istituzionali degli Ordini professionali, come d'altronde quello degli stessi Consiglieri e Revisori) dedicarsi, per tempi rilevanti, allo studio ed elaborazione dei principi contabili.

Ci sembra tuttavia che dopo oltre dieci anni nel corso dei quali ci si è occupati di tali studi, il risultato non sia entusiasmante, in quanto non tutti i principi sono stati emessi e quelli emessi non sono stati oggetto di aggiornamento, almeno per ciò che concerne il rapporto tra norma civile, principio contabile e norma fiscale, quest'ultima in forte evoluzione in tutti questi anni. Ancora non risultano emessi o formalizzati documenti connessi alle imprese bancarie ed assicurative pur essendo da tempo iniziata la revisione obbligatoria a questi enti.

Nel complesso riteniamo che pur in presenza dei principi contabili internazionali (IASC) cui fare riferimento nel caso di carenza di disciplina nazionale, si sia fortemente in ritardo anche per far fronte ad una esigenza (che diviene sempre più essenziale) di completa disciplina per dare un contenuto operativo alle norme che, in tempi brevi, rivoluzioneranno le metodologie di predisposizione dei bilanci della maggior parte delle società di capitali, norme attese con la recezione della IV Direttiva CEE in materia di società e bilanci.

Se parliamo di principi contabili ci sembra quanto mai opportuno pensare che, al di là degli aspetti connessi a formule di presentazione e

a criteri di valutazione, i principi debbano coinvolgere l'area contabile di qualsiasi ente tenuto a presentare rendiconti periodici a soggetti che devono giudicare di come in genere risorse poste a disposizione di persone od enti siano state utilizzate in relazione a regole predeterminate.

In particolare intendiamo riferirci agli enti non commerciali che svolgono attività istituzionali senza scopo di lucro ed a quelli che, pur svolgendo attività istituzionali senza scopo di lucro, hanno appendici più o meno rilevanti o addirittura prevalenti di natura commerciale.

In queste ipotesi le regole attualmente seguite sono informate a disposti od istruzioni che promanano dalla pubblica autorità per le impostazioni contabili di rendiconto che seguono essenzialmente il principio della gestione dei fondi finanziari. Per le aree commerciali i principi sono prettamente tributari, con alcune difficoltà giuridiche e pratiche per definire esattamente i concetti di contabilità separata, i criteri di imputazione dei costi per competenza o addirittura i metodi di determinazione dei «regolamenti prorata» quando la contabilità unica viene gestita con criteri finanziari e non per competenza economica.

Tra questi enti dobbiamo annoverare anche gli Ordini professionali il cui bilancio (o rendiconto) viene redatto con criteri i più disparati, transitando da quello finanziario a quello per competenza, non escludendosi rapporti misti e con comportamenti contabili e tributari differenti in presenza di attività, sia pure marginali, ma costantemente svolte, di natura commerciale.

Non risultano promosse dal Consiglio Nazionale iniziative volte a porre ordine e chiarezza in questa area, né abbiamo notizia di iniziative similari assunte da Ordini professionali.

In diversi ordinamenti professionali non troviamo traccia dei compiti e delle funzioni, nell'area contabile amministrativa, degli organi di governo e degli eventuali delegati nell'ambito dei singoli Consigli. In modo specifico in alcuni casi si è pervenuti a regolamentazioni e procedure informali di attribuzione dei

compiti ai Tesorieri ed ai Revisori (quando nominati).

In alcuni casi, fenomeni di natura commerciale, quali i corsi di formazione, vengono gestiti nell'ambito della «fiscalità», in altri, al di fuori di quest'ambito: in alcuni casi sono le Commissioni consultive che autodeterminatesi in Comitati Promotori gestiscono queste iniziative in assenza di codici fiscali e/o partite IVA.

È evidente che questa varietà di situazioni è incompatibile con una logica di comportamento che dovrebbe essere informata a regole uniche da seguire, anche perché in presenza di metodi differenziati vi potrebbe essere il rischio, in taluni casi, e a seguito di comportamenti in buona fede assunti da singoli Ordini, o da singole commissioni, di trovarsi di fronte a impugnative di bilanci da parte degli iscritti, ovvero ancora a seri problemi di natura tributaria.

Ciò che quindi sarebbe opportuno realizzare per ciò che concerne «casa nostra» è la costituzione di una specifica commissione di studio che preliminarmente promuovesse contatti con altri Ordini professionali per pervenire ad ipotesi quadro di comportamento. Il quadro dovrebbe includere anche una raccolta capillare di informazioni (attraverso questionari) dei metodi adottati dai singoli Ordini per accertare le logiche ed i principi contabili e tributari seguiti. Sulla base di tali questionari si potrebbe predisporre un'analisi, pervenire alla definizione di postulati di comune accettazione e quindi a principi contabili applicati tenendo conto delle singole fattispecie rilevate attraverso i questionari.

La commissione nominata dovrebbe, nell'ambito di principi generali, definire:

- a) il metodo di presentazione dei bilanci o rendiconti degli Ordini distinguendo la parte finanziaria, quella patrimoniale e quella economica;
- b) i principi contabili da seguire in relazione ai singoli prospetti di rendiconto ed alle operazioni analitiche che convergono a sintesi nei suddetti prospetti, con

particolare enfasi sulle attività di natura commerciale;

- c) i compiti e responsabilità dei Tesorieri e dei Revisori in relazione ai Presidenti, Vice Presidenti, Segretari ed ai terzi;
- d) i contenuti minimi delle relazioni dei Tesorieri e dei Revisori e loro forme di pubblicità, nonché delle relazioni dei Presidenti degli Ordini;
- e) i principi di revisione da adottarsi dai Revisori nel corso dei loro controlli;
- f) le procedure da adottarsi in relazione ai preventivi ed all'analisi degli scostamenti dei bilanci consuntivi, per ciò che concerne le possibilità di superamento dei preventivi ed il ruolo dei revisori nominati in relazione al controllo preventivo, concomitante e susseguente alle attività degli Ordini;
- g) i rapporti tra queste regole e quelle di diritto amministrativo per ciò che attiene alla natura giuridica degli enti in questione e quindi alla natura giuridica di tutte le operazioni poste in essere da questi enti con terze economie in senso lato.

Ovviamente questo studio dovrebbe essere prioritario in quanto di immediato diretto interesse dei dottori commercialisti e comunque delle organizzazioni giuridiche dei professionisti iscritti in albi; dovrebbe altresì situarsi nell'ambito di uno studio più ampio e cioè quello inerente i principi contabili (e quelli di revisione) di tutti gli enti non commerciali, siano o meno enti di diritto pubblico ovvero enti dotati o meno di personalità giuridica.

È pertanto auspicabile che in fase istitutiva delle Commissioni Nazionali di studio, in affiancamento al Consiglio Nazionale, si prendano in considerazione questi aspetti che riteniamo assai rilevanti, in quanto attengono alla gestione di pubblico denaro o comunque del denaro che viene assegnato ad enti per una gestione secondo finalità istituzionali.

Franco Pontani