

Le tendenze in atto a livello internazionale: il processo di armonizzazione contabile

Le tematiche da affrontare

- L'evoluzione della *comunicazione economico – finanziaria* d'impresa
- L'esigenza di un “linguaggio comune internazionale”:
il *processo di armonizzazione contabile*
 - ◆ Presupposto
 - ◆ Finalità
 - ◆ Strumenti
 - ◆ Limiti
 - ◆ Attori
- Il caso specifico delle *società quotate*

L'evoluzione della Comunicazione Economico – Finanziaria d'Impresa (Cefi)

Le tendenze in atto nel contesto

- sviluppo del **processo di globalizzazione**:
progressiva internazionalizzazione
dell'attività delle imprese e dei destinatari
della Cefi
 - ◆ problema: operatori di aree geo-politiche diverse che “parlano linguaggi contabili diversi”
- nuove **categorie di soggetti destinatari** della Cefi: ampliamento delle classi di stakeholder
 - ◆ problema: esigenza di “raccolgerne il consenso” mediante una comunicazione “evoluta”
- nuovi **mezzi** della Cefi: internet, pubbliche relazioni, comunicati stampa, ecc.
 - ◆ problema: libero accesso alle informazioni

- nuove **forme espressive** della Cefi: trascende la tradizionale comunicazione del bilancio di esercizio (rendiconti infannuali, prospetti informativi di sollecitazioni al pubblico risparmio, rapporti alle authority, lettere del CdA, business plan, ecc.)
 - ◆ problema: rilievo della “dimensione relazionale” dell’impresa moderna

- nuove **variabili** oggetto di Cefi, con differente **tempistica** nella divulgazione: consistenza del patrimonio immateriale, valore creato e distribuito, soddisfazione dei clienti, contributo aziendale al benessere sociale, ecc.
 - ◆ problema: esigenza di una “evoluzione contenutistica” della Cefi

- da tutto ciò: necessità di **ampliamento, internazionalizzazione e omogeneizzazione dei riferimenti tecnico–giuridici** strumentali ad una moderna Cefi
 - ◆ soluzione (tra le altre): attivazione, a livello internazionale, di un **processo di armonizzazione contabile** (avviato ormai da tempo)

L'esigenza di un "linguaggio comune internazionale": il processo di armonizzazione contabile

1. Presupposto

- Situazione empiricamente verificata: i sistemi contabili caratterizzanti realtà con tradizioni economiche, giuridiche, politiche e sociali eterogenee risultano - essi stessi - eterogenei e, tendenzialmente, la loro varietà è tanto più marcata quanto più divergono le tradizioni tra Paesi
- Le tradizioni eterogenee sono comunemente connotate come *environmental factor*, ad indicare un insieme di elementi che agiscono sulla teoria e sulla prassi contabile di un determinato Paese.
Esempi: situazione geo-politico-istituzionale del Paese, sistema dei valori socio-culturali, sistema economico, ordinamento giuridico, tipo di imprese dominanti, modalità di reperimento dei capitali di rischio, modalità di concessione dei finanziamenti da parte del sistema creditizio, influenza della legislazione fiscale sulla redazione del bilancio, forza della professione contabile, influenza della dottrina economico-aziendale, ecc.

2. Finalità

- L’abbattimento dei confini dello spazio economico postula una tempestiva ed efficace circolazione delle informazioni economico-finanziarie; ciò impone la rimozione degli elementi di eterogeneità che ostacolano l’attività degli operatori di differenti Paesi; quindi...
- ... superamento dell’eterogeneità delle teorie e delle prassi contabili invalse in realtà politico-geografiche distinte
- In particolare, alcuni risultati da conseguire sono:
 - ◆ certezza e uniformità alle condizioni competitive internazionali;
 - ◆ incremento dell’efficienza allocativa dei mercati finanziari, in quanto gli operatori potrebbero disporre di informazioni maggiormente comprensibili e comparabili;
 - ◆ semplificazione delle procedure di consolidamento, di controllo di gestione e di reporting delle imprese multinazionali
- La Cefi deve essere “decision making”

3. Strumenti

- Il processo di armonizzazione contabile è studiato e realizzato mediante le seguenti modalità:
 - ◆ l’armonizzazione “de jure”, il cui dominio d’indagine è l’armonizzazione del diritto contabile - traducendo l’espressione tipicamente francese *droit comptable* - e la statuzione di principi contabili di generale accettazione;
 - ◆ l’armonizzazione “de facto”, il cui dominio d’indagine è l’armonizzazione delle concrete pratiche contabili di operatori economici di differenti Paesi.

Attenzione!

- Il processo è unitario, i due tipi di armonizzazione hanno elementi di sovrapposizione, la distinzione è concettuale
- Il processo di armonizzazione non deve essere confuso con quello di standardizzazione: “standardizzare significa riportare ad unità o ad uniformità i comportamenti, attraverso norme e

regole di valore assoluto, rigidamente determinate”

4. Limiti

- L'eccessiva armonizzazione può comportare risvolti indesiderati rispetto alle finalità perseguite; le resistenze sono tanto più forti quanto più vincolante è il tentativo di omogeneizzazione

- Ad esempio:
 - ◆ il sistema contabile di un Paese, a seguito delle spinte indotte da specifici fattori ambientali, è forse il più idoneo a fronte delle esigenze degli operatori di quel Paese; il tentativo di adeguarlo rigidamente potrebbe risultare difficoltoso e controproducente rispetto alle caratteristiche di quella specifica realtà economica
 - ◆ il nazionalismo proprio di ciascuno Stato, se contenuto entro limiti fisiologici, rappresenta un ostacolo strutturale alla graduale statuizione di convenzioni contabili condivise da più Stati
 - ◆ nei singoli Paesi, talvolta, non esistono corretti principi contabili di generale accettazione; in assenza di tale condizione “interna” l'armonizzazione tra ambiti politico-geografici differenti risulta problematica

- Per concludere, il processo di armonizzazione “touches on wider issues than accounting alone” (Nobes-Parker)

5. Attori

- Attenzione: organismi politici e organismi tecnici attori con ruoli differenti

- In Italia:
 - ◆ Legislatore (armonizzazione normativa)
 - ◆ CNDCR fino 2002 (armonizzazione tecnica)
 - ◆ OIC dal 2002 (armonizzazione tecnica; collaborazione internazionale; in ragione di tali ruoli, preme per un rinvio della riforma del diritto societario in tema di bilancio)
 - ◆ Consob (attese informative)

- In Europa:
 - ◆ UE (armonizzazione normativa); **date di rilievo**: 1978 – direttive UE; 1995 - nuova strategia UE; 2001 - modificazione direttive UE su strumenti finanziari (dir. 65/2001); 2002 - “verso gli IFRS” (v. lucido seguente); 2003 – approvazione modifiche alla IV e VII direttiva (v. lucido seguente);
 - ◆ FEE (armonizzazione tecnica)
 - ◆ EFRAG (Advisory Group europeo)

- A livello internazionale:
 - ◆ IASB (armonizzazione tecnica)
 - ◆ IOSCO (convergenza attese informative); data di rilievo: 2000 - approvazione IFRS

Il caso specifico delle società quotate

- Il 12/3/2002 il Parlamento Europeo ha deliberato di imporre alle società quotate sui mercati regolamentati l'obbligo di redigere, entro il 2005, il bilancio consolidato di gruppo in base ai principi emessi dallo IASB (gli IFRS) e recepiti dall'UE in base ad un meccanismo di omologazione da realizzarsi entro il 2002; la delibera è stata poi recepita nel Regolamento 1606/2002 del 19/9/2002
- Possibilità di esenzione dall'adozione degli IFRS, al massimo fino al 2007, per le società quotate che abbiano già adottato un corpus di PC diversi di accettazione internazionale
- Si ricorda che le società quotate sono tenute ad una rendicontazione trimestrale e semestrale e sono sottoposte ad altri obblighi specifici: revisione obbligatoria, redazione del rendiconto finanziario, comunicazioni alla Consob, ecc.
- Il Consiglio dell'U.E., nel maggio 2003, ha dato il via ad un sostanziale “restyling” della IV e VII direttiva, approvando modifiche volte ad adeguarle “flessibilmente” agli IFRS. Ciò al fine di consentire a tutte le società che non sono direttamente obbligate alla redazione del bilancio sulla base degli IFRS (ai sensi del Regolamento 1606/2002) di poter comunque adottare gli stessi IFRS, rispettando nel contempo direttive.

... e gli studi economico aziendali?

La **ragioneria internazionale** è la disciplina che studia il processo di armonizzazione contabile

“La ragioneria internazionale studia le dottrine e le prassi contabili dei vari paesi individuando le cause di fondo di eventuali diversità di teorie e comportamenti. Non si limita ai problemi contabili di bilancio pubblico o delle società multinazionali, ma attraversa tutto il contenuto della disciplina, al cui alveo appartiene per natura e metodo.

Contribuisce al superamento delle constatate diversità, quando opportuno, o all'inquadramento sistematico e conoscitivo di tali diversità quando ritenute peculiari caratteristiche di ogni singolo Paese, dove vanno mantenute se riconosciute adeguate al particolare ambiente studiato in senso evolutivo e dinamico.

Attraverso tale studio trae spunti capaci di contribuire al progresso della ragioneria come disciplina generale dell'economia aziendale” (E. Viganò)