

La deontologia nella professione dei “Commercialisti”

*Colui che cerca non desista dal cercare
sino a quando non avrà trovato
quando avrà trovato si stupirà.
Quando si sarà stupito si turberà.
E dominerà su tutto.
Dal Vangelo di Tommaso*

Capitolo I :

Cos'è la Deontologia (*definizione*)

Capitolo II

Etica del singolo ed etica del gruppo

Capitolo III

Codice Deontologico nella Professione Dei Commercialisti

Capitolo IV

La giustizia Amministrativa negli Ordini professionali: "I Consigli di Disciplina"

Capitolo V

Le origini (probabili)

*A leggermi ci rimetti un'oretta del tuo tempo,
ma se non lo fai non saprai mai quello che ti perdi!*

Dai leggimi! Al massimo ti sarò debitore di po' del tuo tempo! L.M.

Premessa

Vorrei qui illustrare le ragioni, che mi hanno ispirato e motivato ad affrontare lo studio di questo tipo di argomento. Ci sono infatti argomenti che per una vita intera non si affrontano, forse per pigrizia, ma la verità è che appaiono così grandi che è più comodo rinviarli o peggio sottovalutarli. Tra questi ci sono quelli che parlano di te, ti costringono a porti interrogativi che ritieni al momento futuri, in quanto dai più valore al contingente, ai problemi, che al senso di quelle stesse cose, o azioni che di fatto compi nel quotidiano.

Non dite che non vi siete mai chiesti:

Perché nella mia professione agisco in quel modo, per inerzia? Abitudine? Se compio un'azione, anche il modo in cui la eseguo, è dovuto al fatto che l'ho vista fare da altri perché si è sempre fatto così? E quel modo di agire, è per me quello giusto o la migliore modalità operativa? Una ovvia risposta è: ma mi è andata bene finora! E questo ti è sufficiente? Se invece, magari, il tuo agire professionale si ispirasse in modo inconscio a specifici fini etico-sociologici che non hai mai analizzato e definito? Non sei curioso di sapere quali sono? Magari se li conosci puoi anche meglio conoscere te stesso! Un ultimo interrogativo: Esistono modi o approcci del quotidiano agire professionale che rendano la mia professione più accattivante, più stimolante, proprio al fine di dare nuova linfa e energia, nuove motivazioni?

*Riconosciamolo: È vero c'è una specie di ritrosia psicologica, ad affrontare la deontologia, e questo è dovuto al fatto che si è costretti a mettersi in discussione, a confrontare la propria anima con l'anima degli altri e soprattutto con l'anima o meglio con la "mission" della professione. **Si, perché alla fine sono giunto alla conclusione che una delle definizioni che posso dare della deontologia professionale è che essa è la manifestazione dell'anima di ogni professione.***

Il passo successivo è conoscere e verificare se la deontologia professionale coincide con quella nostra personale. Questo richiede un grande sforzo, e chi decide di compierlo è costretto a mettersi in discussione. Però questa riflessione, che ripeto si fa con una certa ritrosia, una certa fatica mentale, invece è un percorso riflessivo bellissimo, che arricchisce lo spirito, almeno per me è stato così.

Addirittura andrebbe fatta subito sin dall'inizio già nel momento del praticantato.

Partiamo dall'inizio. Cos'è, e cosa intendiamo per deontologia, e in particolare della nostra deontologia professionale, quindi la definizione teorica di deontologia, le origini, l'importanza essenziale e fondamentale della conoscenza della stessa. Difatti, anche se non lo riconosciamo (o non abbiamo il tempo di riconoscerlo), l'etica professionale, di cui la deontologia è uno strumento di riferimento, ispira o meglio dovrebbe ispirare tutta l'operatività del professionista, o meglio dell'uomo prima che del professionista, laddove per forza di cose le due figure coincidono. Oggi, questa problematica dovrebbe essere sentita con ancora più *pathos*, laddove la nostra professione si trova ad affrontare urgenti problematiche, come quella della spersonalizzazione della prestazione, o la creazione di nuove frontiere operative e di collaborazione tra i professionisti, che per esigenze di mercato si trovano imparare e offrire servizi nuovi (nuovi non perché prima non esistessero, ma semplicemente perché prima nel mercato non se ne sentiva l'esigenza). Quindi si creano delle nuove professionalità all'interno delle vecchie, che pur mantenendosi in vita, possono risultare, per mero scherzo dei mercati di riferimento, di fatto meno remunerative, o di diverso approccio operativo, ma non per questo meno importanti delle nuove, e non ancora del tutto scomparse. L'etica, o meglio, la buona etica nella professione, sancita nei dettagli nel nostro regolamento deontologico, dovrebbe valere tanto per le vecchie quanto per le nuove opportunità professionali. Difatti "il giusto, il corretto agire", coerente con la nostra deontologia, oggi acquista ancora più rilevanza, e questo proprio a tutela e per la sopravvivenza di ognuno di **noi** intesi, sia come singoli professionisti, che come rappresentanti della

professione in generale. L'etica diventa la molla, il motore, di ogni nostra azione, e la buona etica va conosciuta e curata come una bellissima pianta di casa, il problema è che la sua conoscenza non è molto diffusa. Si dà spesso per scontato che la si conosce e la si applica a prescindere. Sarà in futuro proprio essa a farci distinguere nel mercato dai nostri concorrenti, specie dove le nostre attività non hanno una naturale esclusiva come avviene nella professione degli avvocati, dei notai o dei medici.

Se fin oggi di fatto non lo è stato, senza ipocrisia è perché ci fa comodo così: "dare alla deontologia lo spazio operativo che merita, nulla di più", (e lo è stato anche per me). Però poi, quando accade qualche fatto spiacevole, arriviamo a chiederci, cos'è che ha motivato quel gesto del collega deontologicamente nocivo a lui come professionista e a tutti noi che apparteniamo allo stesso gruppo professionale e peggio ancora a tutta la professione in generale? ognuno di noi si crea una propria giustificazione, o peggio un triste e inutile risentimento di condanna. In realtà il nostro Ordine dispone oggi di tutti gli strumenti operativi e normativi per tutelarsi.

Con questo e-book (tengo a precisare gratuito), a cui seguirà spero un evento formativo, il mio fine è quello di rispolverare le basi per chi aveva una atavica conoscenza della deontologia professionale, e aggiornarlo alle vigenti norme di merito; soprattutto l'e-book è anche rivolto (e penso siano i più) a chi per varie ragioni non si è mai posto il problema di conoscere cosa sia la deontologia, affidando il proprio comportamento alla buona sorte. Perdonatemi sin d'ora se il mio parlare sarà a volte brioso, strano, è solo una tecnica accattivante per convincere il lettore a non chiudere il file per noia. Spero di riuscirci e spero di esser utile.

Dr. Luigi Morelli

Iscritto n°132/a ODCDE di Lanciano

Dedico questo e - book a tutti colleghi, in particolare :

a mio fratello che non è un commercialista, da cui ho imparato che nella professione non esistono cose difficili, ma solo cose da semplificare, così che diventino facili per tutti,

poi a quei colleghi dell'Ordine di Lanciano con cui, in questa "epoca", ho "condiviso" qualcosa... di importante

e a Lello, che è andato a fare il commercialista a Bergamo... e tutto sommato ha fatto bene!

Già sentivo da qualche anno questa esigenza, ma poi parlando con una collega, quindi non casualmente, giunsi, in pieno accordo con lei, alla conclusione che in fondo, noi, tanto presi dalle nostre faccende quotidiane, di fatto ponevamo poca attenzione a quella che è, come sopra anticipato, la ragione e l'essenza che dovrebbe ispirare ogni nostra “azione” operativa: **la deontologia nella professione.**

In maniera silenziosa poi venimmo (io e la collega) a conoscenza che non eravamo solo noi due a pensarla in tal senso, e il non parlarne in pubblico accentuava *una non virtù: l'omertà*, molto diffusa nel nostro ambiente (poi vedremo cos'è *una non virtù*). Alla fine giungemmo alla conclusione che “Qualcosa andava fatto”, e non per voler passare alla storia come “bacchettoni”, ma col modesto intento di riaccendere *fiammelle* o valori etici, che in seguito scoprii esistere dalla notte dei tempi e che addirittura, oggi (per noi a partire dal 2017) sono diventate norme, perfino *sanzionatorie*. Norme che, a mio giudizio, rimangono l'ultimo baluardo per diffondere una cultura estendibile anche in altri ambiti sociali o professionali e che si è persa o si sta sempre più perdendo, che è quella poi del “*buon esempio*.”

Il buon esempio, la buona, la giusta condotta di fatto soccombe all' “essere pronti a tutto pur di sbarcare il lunario”. A noi iscritti, il buon esempio professionale sicuramente serve per “salvare”, soprattutto “la faccia” e distinguerci da concorrenti sempre più spietati e strutturati, ma che di etico, deontologico, almeno normato, scritto, non hanno nulla (che poi magari sono più bravi di noi ad applicare la buona etica!!! Ma si aprirebbe un altro discorso).

La collega, inoltre, mi faceva notare che, in nessuno dei libretti formativi dei praticanti, dove venivano descritte le attività che gli stessi praticanti avrebbero dovuto svolgere nel corso dell'attività presso il dōminus, si dichiarava, nel corso del tirocinio¹, né di aver partecipato a convegni o approfondito le argomentazioni di cui è oggetto questo e - book, né tantomeno aver ricevuto, magari come omaggio, un libretto, o un file contenente il nostro regolamento deontologico professionale, che oggi, ricordo ancora, è **norma: tutti gli scritti sono tenuti a conoscerlo e ad attenersi a quanto riportato in esso.**

Fin qui niente di grave, se si considera che probabilmente lo stesso dōminus in generale non attribuisce a questo argomento l'importanza che gli è dovuto. “Attento dōminus! *Perché poi, ciò che semini oggi, domani lo raccogli e non meravigliarti se....”*

Tuttavia si può obiettare a questa mia critica sostenendo che il dōminus con il suo operare di fatto è, e non può che essere, un esempio deontologico da imitare per il praticante, e quindi l'insegnamento della deontologia in modo involontario la fa comunque: il giovine praticante acquisisce la deontologia professionale semplicemente frequentando lo studio e osservando l'operare del dōminus, sempre ammesso che il dōminus la conosca, o anche se non la conosce, comunque attivi in maniera inconscia nel proprio operare il corretto rispetto di tutti i principi etici riportati nel nostro regolamento.

Questo per dire che sin dall'inizio il praticante dovrebbe essere messo a conoscenza del tipo di lavoro che intraprenderà di lì a breve e soprattutto di come questo lavoro dovrebbe essere svolto nel rispetto dell'etica professionale, nel rispetto della sua persona, e a salvaguardia della professione stessa.

Anche perché solo così il tirocinio sarà per lui una occasione di messa in discussione ed eventualmente di crescita professionale, finalizzata proprio a rafforzare la sua scelta o addirittura a abbandonarla, magari dedicandosi ad altro. Del resto non credo di essere l'unica piccola voce che sostiene

¹ **Articolo 35 punto 2. Regolamento deontologico dell'Ordine:** *“Il professionista deve impegnarsi affinché chi svolge il tirocinio presso il proprio studio apprenda la deontologia, la tecnica e la prassi professionale riferita ai campi di attività dello studio anche, in quanto possibile, permettendo al tirocinante di partecipare, in qualità di uditore, alla trattazione delle pratiche con il cliente e i terzi”*

una maggiore diffusione tra gli iscritti e soprattutto tra i praticanti di una cultura etico-professionale atta a salvaguardare l'immagine e aggiungo anche la sopravvivenza della nostra professione².

² **Vito Tenore** *DEONTOLOGIA E NUOVO PROCEDIMENTO DISCIPLINARE NELLE LIBERE PROFESSIONI*. giuffrè editore 2013 pagine XIV e XV " si evidenzierà nel nostro studio, al momento repressivo-sanzionatorio ,sul piano disciplinare, l'a affiancata una rivalutazione del momento selettivo di accesso alla libera professione: **l'indiscriminato ingresso tramite "buonisti " esami di abilitazione (soprattutto in alcune realtà geografiche e in alcuni Ordini professionali) comporta il verosimile incremento di condotte "poco etiche " per un duplice ordine di ragioni : a) un numero eccessivo di professionisti in alcuni Ordine può causare forme di accaparramento della clientela con mezzi poco leciti o condotte disinvolute: b) un esame di abilitazione poco selettivo porta al reclutamento di soggetti tecnicamente poco preparati e, come tali più propensi a scelte professionali amorali poco rispettose di (non conosciute) norme, in quanto l'ignoranza , con le dovute eccezioni, va spesso di pari passo con la propensione a compromessi e scelte illegali . che il professionista di livello rifiuterebbe Al momento disciplinare e a quello (rigorosamente) selettivo va poi affiancato come statuito anche dal citato art. 3. co. 5. lett . b). L. 14 settembre 2011 n. 148 e dall'art. 7 del d.P .R. n. 137 del 2011 , il momento dell'aggiornamento professionale costante **basilare presupposto per garantire fin livello tecnico adeguato tra gli appartenenti all'ordine. che rappresenta la ragion d 'essere stessa delle professioni c.d. protette, ovvero la particolare competenza in un settore, che va dimostrata in sede di abilitazione, ma che l'a conservata nel cono degli anni evitando di adagiarsi sul "mestiere" e su conoscenze professionali datate o desuete.****

Assai condivisibili sono dunque, le norme deontologiche che già oggi (anticipando il disposto dell'art . 7. co. 1, d.P .R . n, 137 del 2012 e dell'art . 3, co, 5. Lett. b. legge , n. 148 cit.) impongono con conseguenze anche di tipo disciplinare. minimali ore di formazione continua annuale da cumulare e da raggiungere. **L'ignoranza, frutto del mancato aggiornamento, si ripercuote su clienti e indirettamente sul prestigio della categoria. La formazione professionale deve poi riguardare anche i profili deontologici e disciplinari, sovente dimenticati, per rendere edotti gli appartenenti all'Ordine dei propri doveri professionali anche alla luce delle modifiche normative sopravvenute. Molti Consigli degli ordini nazionali e locali han no organizzato tramite l'istituto del cenacolo giuridico di Roma (www.cenacologiuiridico.it) accurati eventi formativi favore dei propri iscritti sulle tematiche del codice deontologico e della responsabilità disciplinare".**

“e mo assettammece...”

“Non è possibile fare i conti senza conoscere i numeri”

Capitolo I :

Cos'è la Deontologia (*definizione*)

Il professionista, in generale, (quindi non solo il dottore commercialista), nell'esercizio della sua attività compie **delle azioni**.

Egli, infatti in qualsiasi ambito tecnico-scientifico opera, come medico, ingegnere, architetto, avvocato, come docente e anche come dottore commercialista, è **costantemente sollecitato nel suo agire da due elementi: dalla *poiesis* (azione pura) e dalla *téchne* (specifico tecnica professionale)**.

- **la *poiesis* (greco *ποίησις*) è l'agire** diretto alla produzione di un oggetto che rimane autonomo e estraneo rispetto a chi l'ha prodotto;
- **la *téchne* è semplicemente la tecnica (dal greco *τέχνη*), l'"arte" nel senso di "perizia", "saper fare", "saper operare", che è quindi l'insieme delle norme applicate e seguite in una attività, sia essa esclusivamente intellettuale o anche manuale; in questo contesto coincide con la conoscenza della disciplina: il saper utilizzare tutte le tecniche e gli strumenti (oggi anche quelli informatici) e le abilità descrittive di fatti gestionali e le loro interpretazioni, oltre alle tecniche relazionali, di intuizione psicologica, gestionali, organizzative eccetera, che rendono un professionista ***riflessivo e in grado di connettere teoria, tecnica e pratica***.**

Accanto all'agire produttivo, la “*poiesis*”, in forza del richiamo all'ottica del servizio si fa strada la ***práxis* (greco *πράξις*)**, ossia **l'agire morale che trova espressione nella scelta deliberativa**.

Perdonatemi se parlo di Aristotele³, ma è necessario:

L'azione propria dell'uomo veniva distinta da Aristotele (*Etica nicomachea*, libro VI) in due forme:

- **la *poiesis* (greco *ποίησις*)**, che come abbiamo visto, è l'agire diretto alla produzione di un oggetto che rimane autonomo e estraneo rispetto a chi l'ha prodotto;
- **la *práxis* (greco *πράξις*)**, **che riguarda un agire che racchiude il proprio senso in se stesso. Cioè io compio quell'azione in quanto ha un senso, ha un fine. In sostanza, nella professione compiamo un'azione in un certo modo invece che in un altro, perché la maggior parte dei professionisti nel compierla ha deciso che è la migliore azione e il miglior comportamento. Il fine dell'azione è il principio che racchiude in sé il valore, la virtù da tutelare.** Il modo, il comportamento che apprendiamo e a cui ci adeguiamo e quindi ci viene trasmesso sotto il profilo morale, cioè “moralmente”, è ritenuto il più valido (attenzione non è detto che sia la migliore scelta in assoluto, è solo quella che tra le tante è considerata la più opportuna da i più, per il fine a cui è destinata, in quel luogo e in quel momento).

Esempio: *l'azione riguardante il controllo contabile di dati di fatturazione caricati a mano sul pc.*

³ (**Aristotele, *Etica nicomachea***) « Chiunque produce qualcosa la produce per un fine, e la produzione non è fine a se stessa (ma è relativa ad un oggetto, cioè è produzione di qualcosa), mentre, al contrario, l'azione morale è fine in se stessa, giacché l'agire moralmente buono è un fine, e il desiderio è desiderio di questo fine... Il fine della produzione è altro dalla produzione stessa, mentre il fine dell'azione no: l'agire moralmente bene è un fine in se stesso. »

Al fine di dare maggiore attendibilità ai documenti che si produrranno, è una attività che va fatta; poi ogni studio ha i suoi metodi, (spunta visiva, orale, quadratura, con la calcolatrice, con excel, oggi il controllo con lo scanner o vocale, ecc..) in ogni caso è buona norma, (principio o virtù) farla, e farla bene!!! l'abbiamo vista fare da chi è nello studio da molto più tempo di noi, e anche noi acconsentiamo a farla, e farla nel miglior modo possibile. Questa semplice banale attività, l'acquistiamo e di conseguenza facciamo nostra la modalità tecnica con cui realizzarla in pratica, attribuendo ad essa una rilevanza di azione eticamente buona, giusta. **Stiamo fortificando la nostra morale che prevede semplicemente una corretta, chiara e precisa registrazione contabile, perché noi vogliamo essere chiari corretti e precisi, è il nostro lavoro è la nostra deontologia che ce lo impone. La modalità poi è solo una conseguenza dei tempi e delle tecnologie a disposizione.**

Tutte le azioni morali, positive o negative, che non sono dirette solo alla specifica produzione di oggetti, rientrano nella prassi. L'Agire in tal senso, inteso come *pratica*, o meglio come spesso abbiamo involontariamente usato e sentito come **"prassi professionale"**, sono termini equivalenti, in questo caso, a **"morale"** (dal latino *mos moris: costume, uso dei nostri predecessori*). Cioè l'azione è diretta a consolidare a rafforzare un valore, una virtù o principio, spesso preesistente a noi, o trasmesso a noi dalla società, dalle istituzioni, nel nostro caso dalle istituzioni professionali, intese come organismi (formalmente costituiti e riconosciuti dalla legge ma, la maggior parte delle volte anche informalmente riconosciuti dalla società e senza una specifica personalità giuridica).

Noi recepiamo questa modalità di agire, e la facciamo nostra, perché **quell'azione** al di là dell'oggetto che produciamo, (o anche se non lo produciamo), *ci hanno spiegato, ha un senso farla e compierla in un certo modo, solo perché essa ha in sé una virtù che produce e rinvigorisce, in sostanza riconosciamo che "è bene comportarsi così, secondo morale."*

Stiamo creando così la nostra etica, che ci contraddistinguerà, nel bene o nel male, sempre. Infatti, quella banalissima azione, passata al vaglio riflessivo dopo questo processo, diviene una azione *eticamente valida nell'esercizio della professione*, poiché attraverso la riflessione e l'analisi di quell'agire, assegniamo a quell'agire uno status deontologico, cioè l'abbiamo considerata buona, giusta e lecita e la distinguiamo dalle altre azioni che, sempre secondo la nostra morale, consideriamo come sconvenienti illecite e ingiuste.

"Ma allora, etica e morale, sono o non sono la stessa cosa?"

Adesso chiariamo questi due concetti in dettaglio. **Spesso etica e morale sono usati come sinonimi e in molti casi è un uso lecito, ma è bene precisare che una differenza esiste: la morale corrisponde all'insieme di norme e valori "consolidati" e appartenenti ad un individuo o ad un gruppo, mentre l'etica, oltre a ciò, contiene anche la riflessione speculativa su quelle stesse norme e valori. Se la morale considera le norme e i valori come dati di fatto, accettati come i migliori dal singolo individuo, e/o condivisi da tutti gli individui che fanno parte di un gruppo, l'etica cerca di dare una spiegazione razionale e logica di essi. Di conseguenza ogni specifica azione, che sia consolidata dalla prassi o dalla morale viene giustificata in quanto posta a tutela di quei valori o virtù ritenute valide per il "bene " del singolo individuo o del gruppo a cui appartiene grazie alla riflessione etica.**

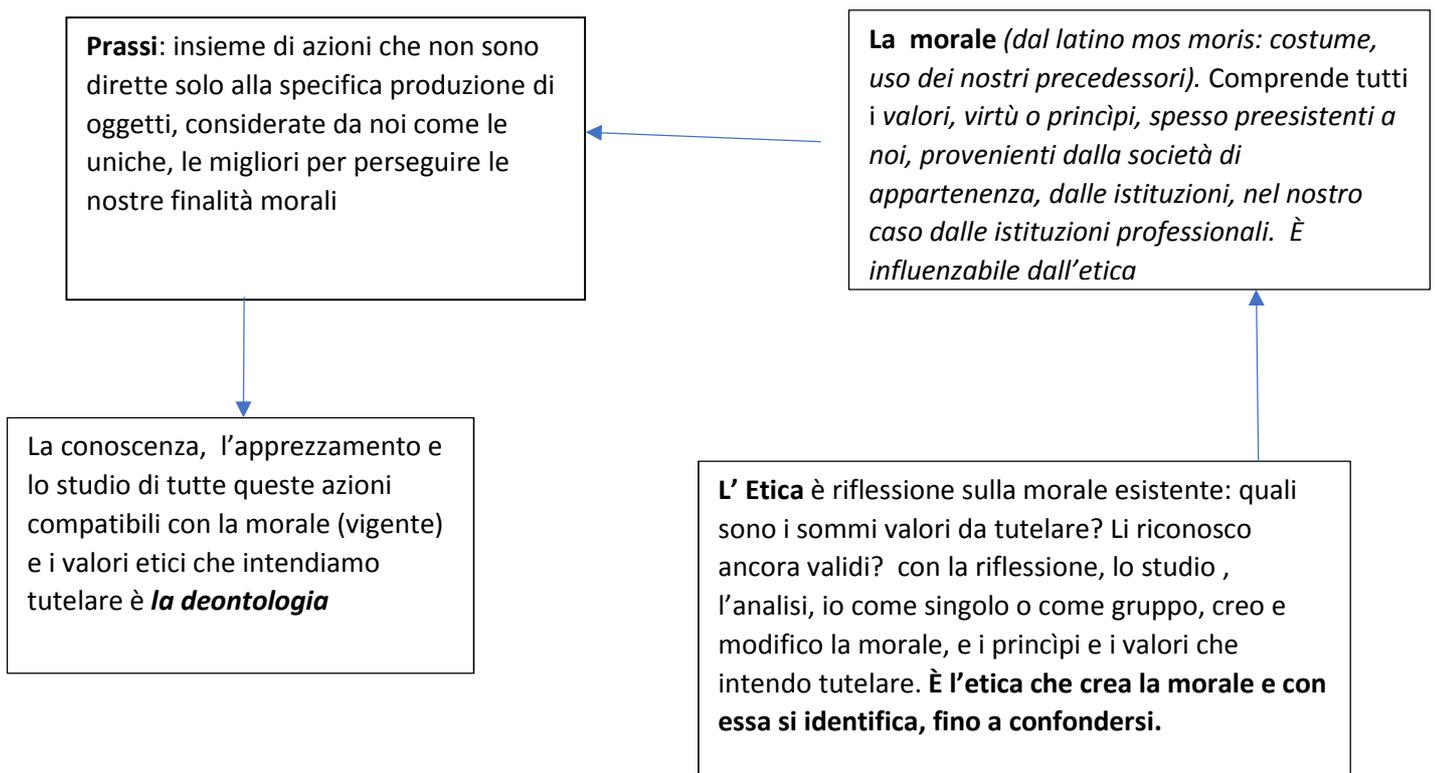
Per comprendere la sottigliezza è opportuno rispolverare qualcosa (*per poco lo prometto*) di Platone: lui sosteneva che l'interrogazione sul *"Bene"* (*tò agathàn*) avviene ricercando la *sophia* (*"sapienza"*) attraverso criteri razionali basati su una concezione universale della morale, in antitesi alla sofistica.

La sua *etike theoria* "teoria etica" consiste nell'intellettualismo etico, secondo cui il *bene* si realizza praticando *la virtù del sapere: per fare il bene occorre conoscerlo.*

In sostanza, presupposta una morale, solo la specifica e approfondita riflessione su di essa e sulle azioni che esercitiamo per conseguire i fini insiti nella stessa morale, ci permette di dire se una data azione è giusta e legittima, e quindi eticamente valida oppure no.

Il termine deontologia, dal greco “apprezzamento del conveniente”, applicato alla morale, indica la conoscenza di ciò che è giusto e conveniente, dopo aver vagliato e riflettuto sugli effetti di ogni singola azione o comportamento, così da considerarlo eticamente valido: la deontologia è lo studio dei comportamenti atti a consolidare le norme e i principi che caratterizzano, in una società o in un individuo, la propria morale; in epoca moderna fu J. Bentman ad approfondirne gli ambiti di applicazione⁴. La scienza deontologica, quindi consiste nel valutare preliminarmente le conseguenze di un’azione e **in modo più ampio la deontologia è usata come equivalente di “dottrina dei doveri”.**

Per semplificare i concetti riporto il seguente schema:



Non è ancora chiaro? E se...

per similitudine, supponiamo che ci sia un artista, un pittore che dentro la sua testa, e solo lì, ha l'idea iniziale di massima dell'opera pittorica che sta per realizzare, con precisi contenuti che solo lui conosce. Poi la realizza con il suo operato, usando una specifica tecnica, tra le tante tecniche che conosce, ritenendo di utilizzare quella che per quell'opera, per il fine comunicativo che intende perseguire è la più conveniente, la più opportuna, la migliore. Ma non finisce qui, poi la osserva e ci riflette e valuta se quell'opera appaga la sua idea iniziale, cioè valuta se il dipinto così come è venuto fuori realizza al meglio la sua idea iniziale. Magari no! e potrebbe anche distruggerla per rifarla ex novo. Ecco, in questo caso l'idea iniziale dell'artista rappresenterebbe la morale, i valori e i principi da tutelare e rappresentare all'esterno (che possono cambiare nel tempo anche grazie alla riflessione che viene fatta su di essi); già prima di realizzare la sua opera lui l'ha meditata nella sua testa, l'ha razionalizzata e le ha dato una valenza etica da realizzare e trasmettere. La tecnica usata rappresenterebbe la sua prassi o meglio il suo comportamento etico. Questa tecnica viene scelta tra le tante tecniche pittoriche, dopo una attenta riflessione e valutata alla fine come l'unica, la migliore, la sola destinata a conseguire gli obiettivi morali e etici ben chiari nel suo pensiero. L'opera finale, infine, il dipinto per intenderci, sempre per similitudine rappresenterebbe la deontologia, cioè la sua

⁴ (Confronta J. Bentman, *Deontology Or Scienze Of Morality*, 1834, l'opera che è postuma fu curata dal discepolo B.J. BOWING)

morale realizzata e espressa nell'opera artistica, che può finalmente essere vista e anche descritta in concreto nella realtà da lui e dagli altri, che possono farsi un'idea, riflettere su di essa e criticarla positivamente o negativamente.

Riassumendo

- Ogni individuo o gruppo di individui assorbe dall'esterno e/o si crea sulla propria esperienza o riflessione, una sua morale intesa come insieme di norme e valori che condizionano il suo agire e il suo modo di vedere il mondo.
- Non è detto che queste norme e principi morali siano uguali per tutti e siano sempre le stesse nel tempo, è possibile che attraverso la riflessione su questi principi o a causa di condizionamenti esterni, alcuni principi possono essere modificati, confutati o sostituiti con altri, o confermati e rafforzati, tutto dipende dal concetto di "bene" e di obiettivo e ancora di priorità che il soggetto o i soggetti gruppi, di volta in volta, nel corso della loro esistenza si prefiggono di conseguire.
- In ogni caso, l'agire dell'individuo è sempre condizionato dalla sua morale, ogni azione non è mai fine a se stessa (*praxis*), ma è diretta a perseguire un determinato bene (primo fra tutti la sua felicità o nel caso di gruppi la propria sopravvivenza nel contesto sociale in cui vivono), e ogni azione di volta in volta viene considerata, in base agli effetti che produce, e restando compatibile con la sua morale, giusta e legittima o al contrario non compatibile ed eticamente da condannare.
- **La conoscenza, l'apprezzamento e lo studio di tutte queste azioni eticamente compatibili con la morale (vigente) è la deontologia.** Che ripeto può essere riferita al singolo individuo o a gruppi istituzionali come partiti, religioni, squadre di calcio, e ordini professionali, in quanto anche a loro viene attribuita una mission, un'anima, una sorta di psiche, più o meno formalizzata o normata.

Ma all'inizio non s'era parlato di pratica?

Il praticante che entra nello studio del *dòminus* quindi, ha una grossa opportunità che è quella di conoscere ciò che non ha appreso a scuola, e cioè di conoscere non tanto le attività pratiche proprie della professione (quelle si imparano facilmente e poi col mutare dei tempi inevitabilmente cambiano) quanto come tali attività devono essere svolte, e soprattutto i principi ispiratori delle stesse. Solo allora può farsi un'idea della deontologia della sua professione, che dovrà necessariamente far propria nel suo futuro operare. Solo allora potrà dire di aver svolto la pratica in modo corretto, perché viene a conoscenza dell'anima, della vera *mission* della professione e solo allora potrà consolidare il suo desiderio di esercitare la professione o al peggio desistere.

Dai riconosco alla fine sono concetti di facile comprensione e alla portata di tutti. Parlano di te!

*“Se si applicasse la logica matematica nel diritto tributario,
l’evasione fiscale non esisterebbe”*

Capitolo II

ETICA DEL SINGOLO, ETICA DEL GRUPPO

Un po’ di filosofia, un po’ di matematica (vi prometto cose semplici), non preoccupatevi che poi ci ubriachiamo di Diritto!!!!

Nella teoria della logica dei sistemi questo simbolo “ \subset ” significa “appartiene”, e viene usato per indicare che un oggetto appartiene ad un insieme, intendendo un insieme un aggregato di oggetti con determinate caratteristiche simili; *ad esempio, 2 è un numero che appartiene all’insieme dei numeri naturali pari.*

“Io”

Trasferendo questo semplicissimo concetto e avendo riguardo della psiche di ogni singolo individuo, possiamo affermare che egli è caratterizzato da una sua morale, che magari è influenzata dalla educazione, dal vissuto, dal rapporto che ha o ha avuto con l’ambiente esterno, o con gruppi che frequenta o che decide di non frequentare. In ogni caso egli, in maniera consapevole o non consapevole, racchiude e tutela una serie di valori o di virtù che poi coltiva e valorizza tanto da influenzare, come abbiamo visto, ogni sua azione o comportamento: solo in questo modo riesce a vivere bene, in quanto identifica la sua felicità solo coltivando e essendo rispettoso di questi valori. Quindi ognuno di questi valori gli “ \subset ” appartiene 😊. Certo nella sua psiche ci sono anche dei valori che non ammette, anzi che rifiuta categoricamente; questi sono semplicemente i suoi non valori. ☹️

Esempio classico è il giovane obiettore di coscienza che dà un grande e assoluto valore alla pace e per lui la guerra è un “non valore” e l’uso delle armi è un assoluto disvalore, nel suo operare non ammetterebbe mai l’uso della violenza. Viceversa può esserci un altro suo collega che dà una diversa valutazione al valore della pace, perché ammette l’uso delle armi, per garantirla. Lo stesso esempio può essere fatto per il ginecologo che si trova ad affrontare il tema della interruzione di gravidanza, o il medico in tema di eutanasia ecc... (sono temi forti, ma li ho utilizzati volutamente come esempio per mantenere solo un approccio meramente esterno, neutro e scientifico, astenendomi dalla riflessione sul eticamente giusto o sbagliato, li ho citati solo per indicare che un valore o una virtù può essere accettata valida per alcuni e non valida per altri e infine anche e all’interno dello stesso valore, certi comportamenti possono essere considerati eticamente giusti in alcuni individui e non giusti in altri).

Ognuno di noi, poi nel corso della propria vita può compiere le dovute riflessioni su questi valori e questo non può che giovargli. Magari, con un po’ di coraggio (perché questa autoanalisi, presuppone comunque scelte consapevoli e coraggiose), come suggeriva Platone stimolando il “dialogo”, lo studio, e curando la “sapienza” può arrivare a selezionare e curare solo quei valori che garantiscono *il suo sommo bene* per sé e per gli altri, e magari nel tempo può anche più volte cambiare idea.

In alternativa accetta a suo rischio e pericolo, “il pacchetto di principi e valori che caratterizzeranno la sua morale, così come proposto o elaborato dagli altri dall’esterno, o dai gruppi che frequenta.

L’assunto finale comunque è che ogni individuo, o se la costruisce con una sua propria riflessione o l’acquisisce così come gli viene offerta dall’esterno, ha sempre una specifica sua morale.

Per chiarire il concetto, un calzante esempio, potrebbe essere rappresentato da un musulmano che accetta "tout court" come valore la "guerra santa" così come gli viene proposta da certi gruppi estremisti islamisti, rinunciando a chiedersi se, dopo una attenta riflessione, esistono autorevoli teologi musulmani che considerano invece la guerra intesa in tutte le forme, sempre e comunque un "disvalore" e pertanto non può mai essere considerata "santa".

Ecco che l'etica del singolo come conseguenza della sua morale caratterizza i suoi comportamenti che vengono considerati deontologicamente sani per lui e solo per lui. E ci fermiamo qui nell'analisi dell'etica dell' "io" come singolo! *Per il nostro studio ciò è sufficiente. Infatti a questo punto il discorso, fin qui semplice, andrebbe approfondito, per questo e-book si correrebbe il rischio di andare fuori tema. Lasciamo agli psicologi il compito di analizzare le questioni dell'anima dell'io e della sua etica. L'unica ultima considerazione da aggiungere in questo contesto è che comunque anche per piccoli passi ognuno di noi potrebbe, se ne trova il tempo e il coraggio di affrontare, magari con spirito solo conoscitivo, interrogarsi senza pregiudizi o paure sulla valenza della propria singola morale, su quali fondamenti poggia, da dove nasce e come si consolida. Sicuramente risulterebbe utile a spiegare e a dare un senso al suo agire e pensare quotidiano, ripeto che consapevolmente o inconsapevolmente si muove sempre verso il **proprio sommo bene**.*

"Noi"

Lo stesso discorso, in tema di morale e etica, appena fatto con i singoli può essere allargato per i gruppi di individui. Per gruppi intendiamo i più svariati, che vanno da quelli istituzionali come lo Stato, la scuola, le religioni, fino ai più piccoli come le associazioni, i condomini, le parrocchie fino anche alla famiglia. Ognuno di noi, ripeto per scelta o inconsapevolmente appartiene a questi "gruppi", (meglio se per scelta). Infatti è difficile vivere da individui completamente isolati dall'ambiente che ci circonda. Certo l'ideale sarebbe essere felici di appartenere ad un gruppo pur mantenendo una certa capacità critica autonoma.

Ma torniamo alla nostra analisi generale.

A volte c'è una differenza sostanziale tra l'etica dei singoli e quella dei gruppi (o dei Noi). La differenza è che quest'ultimo tipo di etica, in quanto risultante da comportamenti accettati da tutti i membri di un gruppo, spesso può essere "**normata**", cioè **accertata e scritta, riconosciuta mo' di "regolamento"**, al punto che può prevedere anche sanzioni per chi nel suo agire non si attiene alla rispettiva sottesa regola deontologica. Ciò trova conferma in seguito quando si parlerà della giustizia deontologica dei Consigli di Disciplina nel nostro Ordine che, si vedrà, segue le norme di diritto amministrativo e non di rito civile o penale.

Infatti l'etica nei gruppi (intesa come musa ispiratrice di ogni azione ancorata e coerente alla morale che sottende), **più che nei singoli, può essere guardata come una "istituzione normativa e sociale" insieme:**

- "**istituzione**" perché è un ente slegato dal singolo individuo (infatti esiste prima e dopo di esso) e perché coordina un gruppo, svolgendo una funzione sociale;
- "**normativa**" perché spinge gli individui ad agire e a provare sentimenti positivi o negativi in base alle sue norme;
- "**sociale**" perché pone dei limiti al desiderio del singolo individuo per perseguire un obiettivo maggiore: il coordinamento sociale è necessario per permettere ai più di mantenere uno stato di benessere e la possibilità di autorealizzarsi.

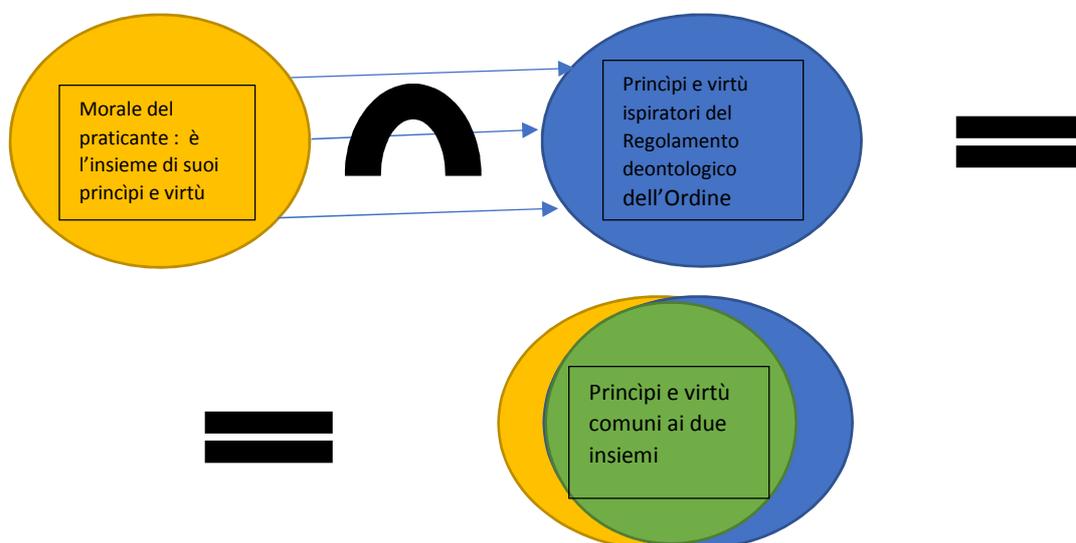
Affinché si comprenda al meglio la natura ambivalente, intima e collettiva, dell'etica possiamo confrontarla con un'altra istituzione normativa, il diritto. Entrambe le istituzioni regolano i rapporti tra individui affinché siano garantiti la sicurezza personale e l'ordine pubblico, ma si affidano a mezzi diversi.

Mentre il diritto si basa sulla legge territoriale, valida solo sul territorio statale, che va promulgata affinché si conosca, che se non rispettata sarà seguita da una pena, l'etica si basa sulla legge morale, valida universalmente, già nota a tutti gli appartenenti al gruppo in modo non formale.

Attenzione può avvenire che, quando l'etica di un gruppo viene formalizzata in un regolamento, agisce come una norma di diritto, prevedendo addirittura sanzioni, richiami, o nei casi gravi l'espulsione dal gruppo di chi violi tali principi. Tuttavia è assai difficile normare con esattezza tutti i principi e le virtù ispiratrici caratteristici di una morale di certi gruppi, proprio perché tali gruppi preesistono all'individuo e a tutti gli individui che vi fanno parte e continueranno ad esistere anche dopo l'uscita di tali individui.

Ecco che spesso solo dalla prassi si deduce un'etica e una deontologia non scritta, ma generalmente accettata da tutti. A volte, come nelle professioni, i comportamenti etici, virtuosi potrebbero trarre origine da comportamenti antichi mai formalizzati e normati in alcun regolamento. **In ogni caso se c'è un regolamento scritto, normato deontologico di comportamento professionale questo segue le regole del diritto e va rispettato altrimenti... si rischia di essere "out".**

Torniamo adesso al nostro praticante, e immaginiamo di rappresentare la sua singola morale con i diagrammi di Venn. In un cerchio vengono compresi tutti i valori o le virtù che lo hanno formato fino ad allora e che caratterizzano una sua personalissima etica nell'agire e nello scegliere, al di là della professione che intraprenderà; poi prendiamo il nostro regolamento deontologico normato, che abbiamo visto si ispira a specifici principi etici, che vi anticipo è stato revisionato nella sua ultima versione in data 17/12/2015. Quindi il *giovinotto*, nel corso del suo praticantato e fino al momento della sua "Iniziazione", quando finalmente arriva a essere iscritto all'albo dell'ordine di appartenenza, non dovrà far altro che (e comunque vi assicuro che consciamente o inconsciamente lo fa) procedere ad una semplicissima operazione di logica insiemistica di intersezione " \cap " come nel disegno qui sotto, e verificare quali e quanti valori appartenenti alla sua morale trovano coincidenza con i valori del regolamento. Non è escluso che in questo periodo lo stesso praticante modifichi e adegui il suo agire all'etica indicata dal regolamento per accettarla in toto.



È importante anche sottolineare che se da questo processo di acquisizione e accettazione di questi principi morali e virtù da parte del singolo praticante ne derivi un grave stato di conflitto e quindi di grosso stress psicologico, per il giovine è forse il caso di ripensarci. **Prima di tutto la propria felicità... poi si vedrà⁵** .



*Non credete a ciò che avete udito;
Non credete alle tradizioni solo perché sono state tramandate per generazioni;
Non credete in qualcosa solo perché ne è corsa voce o molti ne hanno parlato;
Non credete semplicemente perché vi viene citata un'affermazione scritta di qualche antico saggio;
Non credete nelle congetture; Non credete in ciò che considerate vero per abitudine.
Non credete semplicemente all'autorità dei vostri maestri e degli anziani.
**Dopo osservazioni e analisi, quando la verità che avete trovato si accorda con la ragione
E contribuisce al bene ed al miglioramento di ognuno allora,
accettate, praticatela e vivete secondo essa.**
Buddha*

⁵ Nella dichiarazione di indipendenza americana è scritto "che tutti gli uomini sono stati creati uguali, che essi sono detentori di diritti inalienabili, che fra questi sono la Vita, la Libertà, e la ricerca della Felicità: che allo scopo di garantire questi diritti sono stati creati i governi.

È il momento della favoletta “iniziatica”. Cera una volta, un giovine ...

Permettetemi di raccontare una mia esperienza (ma credo che ognuno di noi ne abbia una o più di una nel suo cassetto) in modo da far comprendere meglio quanto detto fin ora: quando venni formalmente “iniziato” alla professione, e questo coincide per tutti con il giorno dell’esame orale di abilitazione, (non ero proprio giovine e non ero nemmeno un campione a scuola,) ricordo che era in estate ed era molto caldo, ovviamente io ero tesissimo e ci tenevo tantissimo, non tanto a far bella figura quanto a superare l’esame. Non ero il primo ad essere interrogato quella mattina, anzi ero uno degli ultimi. E ricordo che assistetti alla interrogazione del primo candidato, che, dopo una domanda del presidente a cui anche io non avrei saputo dare risposta, venne fatto miseramente fuori. Ma non fu tanto l’evento nefasto che colpì me e i presenti, quanto il fatto che il presidente rimproverò quel candidato non per non aver risposto alla domanda, quanto perché si era presentato a sostenere la prova orale per l’esercizio della professione con una maglietta estiva, senza indossare “giacca e cravatta”, venendo meno al principio deontologico di tutela del decoro della professione che, come candidato, si accingeva a voler esercitare. Io per mia buona sorte ero l’unico dei maschietti quella mattina a indossare la cravatta (gli altri si erano astenuti dall’indossarla anche per l’eccessivo caldo della giornata). La storiella finisce così: quella mattina la passai chiuso in uno sgabuzzino dell’università in attesa del mio turno, mentre la mia camicia, giacca e cravatta sostennero tre esami orali prima del mio. Dovetti prestare il mio abbigliamento agli altri che non avevano giacca e cravatta!

Al di là della storiella, quel fatto fu per me e per i presenti una “lectio” di comportamento etico, che poi non è normato nei dettagli nel nostro regolamento, ma è un azione doverosa nel rispetto del principio del decoro e del rispetto della professione⁶:

“è buona norma, e quindi doveroso, presentarsi in certi appuntamenti professionali con un’immagine seria, non austera, sobria, ma comunque consona al ruolo professionale che dobbiamo svolgere, e che rappresentiamo e che la stessa legge e il sistema economico ci riconoscono. Da allora non ho indossato la giacca cravatta tutte le mattine, ma vi assicuro che nei giorni quando devo presenziare eventi importanti ed essere, per chi mi vede, un dottore commercialista, regolarmente iscritto all’albo, sì, la indosso!



⁶ **Articolo 4 POTESTÀ DISCIPLINARE regolamento 17/12/2015**

1. L'inosservanza dei principi, degli obblighi e dei divieti fissati dal presente Codice e ogni azione o omissione, comunque contraria al **decoro** o al corretto esercizio della professione, costituiscono violazione che dà luogo all'esercizio dell'azione disciplinare, punibile con le sanzioni previste dalla legge. **Vedi anche articolo 11**

*“Non è necessario conoscere tutto,
ma si deve disporre degli strumenti migliori
per conoscere il necessario”
“Il mio dōminus”*

Capitolo III

CODICE DEONTOLOGICO DELLA PROFESSIONE

Parte prima

L'ultima versione del nostro codice deontologico **risale al 17 dicembre 2015** e segue per grandi linee la struttura del precedente (1° maggio 2008). Tale regolamento è adottato dal Consiglio Nazionale ai sensi dell'art. 29, lettera c), del decreto legislativo 28 giugno 2005, n° 139 in base al quale il Consiglio Nazionale ***“adotta ed aggiorna il codice deontologico della professione e, disciplina, con propri regolamenti, l'esercizio della funzione disciplinare a livello territoriale e nazionale”***;

Nella prima parte vengono individuati i principi basilari a cui ogni azione del nostro agire professionale dovrebbe ispirarsi; sono **principi di carattere generale**, dove ovviamente nella pratica il giudizio soggettivo è **assai discrezionale** e non può essere altrimenti, infatti in sede di eventuale istruttoria dei novelli Consigli di disciplina, (istituiti con legge) giudicare sul corretto rispetto di tali principi è notevolmente arduo. Provare per credere!!! *Io per quanto piccola, ho vissuto l'esperienza di membro del Consiglio di disciplina, e giudicare l'operato di un collega per me ha comportato, per come sono fatto, uno sforzo notevole ad estraniarmi dal fatto concreto e una forza psicologica notevole. È stato assai difficile per me giudicare, senza immaginare di mettermi nei panni del collega istruito. Comunque è un'esperienza che consiglio di vivere ad ogni collega, ma preferibilmente nella parte finale della professione, quando la saggezza e l'esperienza prevale su altre motivazioni di carattere prettamente inquisitorio. Fortunatamente il mio è stato un ruolo breve, minimo, e notevolmente supportato da colleghi più anziani e esperti.*

All'articolo 3 il regolamento definisce i **soggetti destinatari** che sono in *primis* **tutti gli iscritti che esercitano la professione**, ma allarga tale copertura anche ai **non praticanti iscritti in un elenco speciale e infine, non meno importanti, anche ai praticanti aspiranti iscritti**. Ciò rafforza l'opinione fin qui espressa dell'assoluta necessità del dōminus a informare il suo praticante almeno dell'esistenza di tale regolamento.

“Nocciolo” del regolamento è senza dubbio l'articolo 2.

In esso viene sottolineato,

che il regolamento contiene i principi e i doveri che sono i cardini di ogni nostro agire professionale, a rischio di subire un'azione di responsabilità disciplinare a carico del professionista iscritto che non adempie a tale fondamentale dovere.

Normando una sua specifica deontologia, nell'esercizio della professione, qui il Consiglio Nazionale attribuisce ad essa implicitamente, una funzione **meramente pubblicista**, in quanto, in *primis* perché istituita per legge, si ricordi il nostro è un Ordine professionale riconosciuto dallo stato ex lege 139/2005. Infine la sua mission pubblica trova ulteriore valenza dal fatto che tali principi e doveri devono essere rispettati, dal professionista (nel comma 1), a ***“tutela dell'affidamento della collettività, dei clienti e dei terzi, della correttezza dei comportamenti”***. Il regolamento ci impone quindi di **distinguerci, obbligandoci alle migliori performance in tema di qualità ed efficacia**, dobbiamo essere i migliori rispetto ad altri soggetti che magari svolgono lo stesso servizio (*ricordo noi non abbiamo grosse nicchie di esclusività come gli*

avvocati, i notai o i medici, nel nostro sistema esistono altri soggetti che possono svolgere lo stesso nostro servizio in tema di assistenza contabile, fiscale e/o consulenza finanziaria).

La lettura di questo comma mi fa pensare a quale onore e privilegio, ovviamente morale dovrebbe rappresentare per il professionista essere un iscritto all'Albo, che nel rispetto della legge e nell'esercizio di servizi pubblici a cui è demandato, deve pretendere da se stesso il massimo in termini di performance qualitative e di efficacia nell'esercizio della sua professione.

La norma qui ci sprona a essere i migliori e a migliorare sempre perché è lo Stato che ce lo chiede!!!

Bello!!! Anche se magari sarebbe altresì bello disporre che se lo Stato chiede, lo Stato dovrebbe anche dare in cambio strumenti e garanzie che di fatto sono precluse, ma questo è un altro discorso...

L'articolo 2 va ancora più a fondo nel momento in cui dice che il professionista nel suo agire non può mai svestirsi dei suoi panni, infatti anche **"al di fuori dell'esercizio della professione, deve essere irreprensibile e consono al decoro e alla dignità della stessa professione"**. Tale principio nei dettagli è anche ribadito con veemenza nel successivo **articolo 11 : il comportamento del professionista deve essere consono alla dignità, all'onore, al decoro e all'immagine della professione, anche al di fuori dell'esercizio della stessa.**

Esso deve essere altresì conforme al dovere di lealtà nello svolgimento dell'attività professionale, astenersi da qualsiasi azione che possa arrecare discredito al prestigio della professione e dell'Ordine al quale appartiene, infine deve comportarsi con cortesia e rispetto nei confronti di tutti coloro con i quali egli viene in contatto nell'esercizio della professione.

Principi di tutela di dignità, onore, decoro della professione, anche al di fuori della stessa, di lealtà, non arrecare discredito al prestigio della professione, oltre al dovere morale di comportarsi sempre con cortesia, e non con arroganza sono tutti principi volti a dare alla professione un'immagine di serietà e di assoluto rispetto nei confronti della professione degli iscritti e di tutti coloro con cui si ha a che fare. **Il nostro modus operandi ha peculiarità ben definite che ci da onore e prestigio, ma richiede un impegno e una costanza, per non dire pazienza notevole e quotidiana.**

Infine il professionista è tenuto, a prescindere, a conoscere le norme del presente Codice, la cui ignoranza non lo esime dalla responsabilità disciplinare.

Tuttavia la parte più importante dell'articolo 2, a mio giudizio, è al punto 5, quando si ribadisce la valenza generale dei principi espressi in questa prima parte del regolamento, **che vanno ben oltre anche le specifiche disposizioni di comportamento dettate in seguito. Questo implicitamente riconosce un grande potere discrezionale all'attività giudicante amministrativa dei Consigli di disciplina** che possono e anzi devono intervenire, laddove si ravvisa un comportamento lesivo dei valori e principi dettati nella prima parte dell'articolo 2, anche se le fattispecie ravvisate non sono state specificamente previste dalle successive norme del Regolamento.

All'articolo 4, viene dato spazio all'attività di controllo e quindi sanzionatoria che l'Ordine deve compiere sul comportamento lesivo di tali principi, quindi il principio della sanzione proporzionale alla gravità della violazione, al danno provocato ai soggetti coinvolti, ma eventualmente anche al decoro dell'ordine. Tuttavia si vedrà, il Consiglio giudicante dovrà valutare non solo il danno o i danni, ma il comportamento complessivo del professionista.

Ogni caso da esaminare da parte dell'organo giudicante prevede una vera e propria fase istruttoria, dove il professionista convocato può difendersi e dire la sua (è previsto il rito del giudizio amministrativo).

Dall'articolo 5 al 10 vengono nei dettagli descritti come alcuni valori e, o principi vanno rispettati e gestiti dal professionista, in sintesi sono gli articoli:

5. INTERESSE PUBBLICO
6. INTEGRITÀ
7. OBIETTIVITÀ
8. COMPETENZA, DILIGENZA E QUALITÀ DELLE PRESTAZIONI
9. INDIPENDENZA
10. RISERVATEZZA

In sintesi si può desumere che quanto normato in questi articoli introduttivi, rappresenta una soglia minima di valori da rispettare, rimanendo sempre valida la possibilità che si possa eccepire un'azione disciplinare, se il Consiglio di disciplina ravvisa un comportamento del professionista non rientrante in questi 5 articoli, ma ritenuto comunque lesivo dei principi generali descritti all'articolo 2.

INTERESSE PUBBLICO

“Il professionista ha il dovere e la responsabilità di agire, nell’interesse pubblico, al corretto esercizio della professione. Soltanto nel rispetto di tale interesse egli potrà soddisfare le necessità del proprio cliente” . Qui si rafforza la funzione pubblica della professione. Infatti le attività svolte dal commercialista non esplicano i propri effetti nei confronti dei clienti, ma **“generano esternalità positive a beneficio dell’intera collettività”**. Non solo, se il professionista che viene a conoscenza di violazioni del presente Codice da parte di colleghi, egli ha il dovere di informare il Consiglio dell’Ordine territorialmente competente, che ne informa tempestivamente il Consiglio di disciplina. **Ovviamente la segnalazione deve essere non anonima.** Tale norma è la base a cui lo Stato si aggancia e ci impone anche i doveri sull’antireciclaggio.

Sono doveri fortemente gravosi che se da un lato ci onorano, dall’altro ci accollano responsabilità assai sensibili.

Le nostre sono prestazioni con valenza “sociale” a tutela dell’interesse del cliente, e a tutela dell’interesse della collettività che beneficia degli effetti esterni positivi prodotti dalla nostra prestazione (si pensi all’Agenzia delle entrate che di fatto dispone grazie a nostro operato di una banca dati, senza la quale, come produrrebbe i suoi accertamenti ???). Questo significa che il valore sociale della prestazione professionale va oltre il mero valore ad essa attribuito da chi la riceve, e per logica potrebbe spesso anche essere rivalutato, e magari non dare per scontato che sia gratuito. *In passato c’è stata qualche timida eccezione: non so se vi ricordate qualche anno fa, quando l’agenzia delle entrate aveva stabilito un compenso al commercialista intermediario nella predisposizione e invio dell’F24, ovviamente il provvedimento assai timido è stato abolito e poi dimenticato chissà dove. Certamente di attività pubblicistiche, che ricadono nei nostri mandati professionali in modo naturale, soprattutto di natura fiscale, ne sono tantissime, e forse è il caso di individuarle tutte e indicarle con precisione, creando così un elenco lunghissimo. Definendole chiaramente in un elenco, e successivamente divulgarlo nei dovuti modi, e magari sottolineando, che ciò che lo Stato spesso ci affida non può essere sempre considerato gratuito o peggio a completo carico dei cittadini, non può che giovar alla professione in generale. (mi riferisco ad attività banali come l’invio delle dichiarazioni o a all’antireciclaggio, ma vi sono anche delle altre attività di questo tipo). Questo sarebbe, a mio avviso, un lavoro utilissimo per la professione, ma di fatto mai definito nel dettaglio e mi chiedo: potrebbe essere oggetto di uno studio? È perchè non farlo in modo definitivo?*

La natura pubblica della professione comunque è definitivamente acclarata nella norma istitutiva del nostro nuovo albo dlgs n°139/2005, proprio all’articolo 1. Infatti a seguito a della legge delega n° 34 del 2005 (che riuniva i due Ordini , quello dei Ragionieri con quello dei Dottori) si sono costituite due sezioni speciali di iscritti. In questo articolo, dopo aver elencato le attività che la legge attribuisce a tutti gli iscritti al nuovo albo⁷, fa un distinguo attribuendo **solo** agli iscritti della sezione “A”, competenza tecnica per l’espletamento delle specifiche attività⁸ elencandole dettagliatamente e tutte di interesse pubblico. Agli iscritti della sezione “A”, sono attribuite anche le attività riservate agli iscritti nella sezione B dell’albo unico⁹, anche queste ultime

⁷ a) l'amministrazione e la liquidazione di aziende, di patrimoni e di singoli beni; b) le perizie e le consulenze tecniche; c) le ispezioni e le revisioni amministrative; d) la verifica ed ogni altra indagine in merito alla attendibilità di bilanci, di conti, di scritture e di ogni altro documento contabile delle imprese ed enti pubblici e privati; e) i regolamenti e le liquidazioni di avarie; f) le funzioni di sindaco e di revisore nelle società commerciali, enti non commerciali ed enti pubblici

⁸ a) la revisione e la formulazione di giudizi o attestazioni in merito ai bilanci di imprese ed enti, pubblici e privati, non soggetti al controllo legale dei conti, ove prevista dalla legge o richiesta dall'autorità giudiziaria, amministrativa o da privati, anche ai fini dell'accesso e del riconoscimento di contributi o finanziamenti pubblici, anche comunitari, nonché l'asseverazione della rendicontazione dell'impiego di risorse finanziarie pubbliche; b) le valutazioni di azienda; c) l'assistenza e la rappresentanza davanti agli organi della giurisdizione tributaria di cui al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545; d) l'incarico di curatore, commissario giudiziale e commissario liquidatore nelle procedure concorsuali, giudiziarie e amministrative, e nelle procedure di amministrazione straordinaria, nonché l'incarico di ausiliario del giudice, di amministratore e di liquidatore nelle procedure giudiziali; e) le funzioni di sindaco e quelle di componente altri organi di controllo o di sorveglianza, in società o enti, nonché di amministratore, qualora il requisito richiesto sia l'indipendenza o l'iscrizione in albi professionali; f) le funzioni di ispettore e di amministratore giudiziario nei casi previsti dall'art. 2409 del codice civile; g) la predisposizione e diffusione di studi e ricerche di analisi finanziaria aventi ad oggetto titoli di emittenti quotate che contengono previsioni sull'andamento futuro e che esplicitamente o implicitamente forniscono un consiglio d'investimento; h) la valutazione, in sede di riconoscimento della personalità giuridica delle fondazioni e delle associazioni, dell'adeguatezza del patrimonio alla realizzazione dello scopo; i) il compimento delle operazioni di vendita di beni mobili ed immobili, nonché la formazione del progetto di distribuzione, su delega del giudice dell'esecuzione, secondo quanto previsto dall'articolo 2, comma 3, lettera e) del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, e con decorrenza dalla data indicata dall'articolo 2, comma 3-quater, del medesimo decreto; l) l'attività di consulenza nella programmazione economica negli enti locali; m) l'attività di valutazione tecnica dell'iniziativa di impresa e di asseverazione dei business plan per l'accesso a finanziamenti pubblici; n) il monitoraggio ed il tutoraggio dell'utilizzo dei finanziamenti pubblici erogati alle imprese; o) la redazione e la asseverazione delle informative ambientali, sociali e di sostenibilità delle imprese e degli enti pubblici e privati; p) la certificazione degli investimenti ambientali ai fini delle agevolazioni previste dalle normative vigenti; q) le attività previste per gli iscritti alla Sezione B Esperti contabili dell'Albo.

⁹ Agli iscritti nella Sezione B Esperti contabili dell'Albo è riconosciuta competenza tecnica per l'espletamento delle seguenti attività : a) tenuta e redazione dei libri contabili, fiscali e del lavoro, controllo della documentazione contabile, revisione e certificazione contabile di associazioni, persone fisiche o giuridiche diverse dalle società di capitali; b) elaborazione e predisposizione delle dichiarazioni tributarie e cura degli ulteriori adempimenti

dettagliatamente elencate e tutte di rilevanza pubblicistica. Sarebbe che il legislatore volesse in tal modo creare una sorta di esclusività operativa creando un distinguo tra le due sezioni almeno per la sezione "A". In realtà poi, ad esempio in tema di incarichi presso i tribunali, avvocati, notai, e anche altre tipologie di professionisti, compresi gli iscritti nella sezione "B" veniva consentito di operare, laddove venivano nominati, in quanto altre leggi attribuivano comunque le stesse competenze, permettendo di condividere questa funzione pubblicistica con gli iscritti nella sezione "A" dei commercialisti.

INTEGRITÀ

Nell' articolo 6 il principio di integrità , è associato alla **coerenza** dell'agire del professionista, nel senso che risponde **del suo operare innanzitutto a se stesso, poi alla professione**. La stessa professione, infatti gli impone di essere **onesto e corretto** nel suo agire in tutte le sue attività, sia di natura professionale, che personale e che si presuppone condotta in buona fede, fino a prova contraria. Qui la norma impone quasi una fusione tra la personalità della persona e quella della professione, creando un uomo che appare all'esterno e che deve sentirsi, integro, trasparente, dalle idee chiare, e quindi sicuro laddove è possibile, in una parola onesto. Comportarsi in maniera **integra significa soprattutto, dichiarare quello che corrisponde al vero, o per lo meno quello che lui ritiene in buona fede essere la verità** (Punto 2), **oltre non perseguire fini non dovuti, nel senso che le finalità dell'agire professionale devono restare circoscritte a quanto definito nel mandato o nell' impegno assunto con il cliente** (punto3).

OBIETTIVITÀ

Il fine ultimo di tale principio è che l'azione del professionista deve rimanere **autonoma**, non deve farsi mai influenzare **da fattori esterni, da conflitti di interessi, o aspettative del cliente**. I pareri e giudizi devono solo derivare dall'applicazione della sua *"téchne"*, della scienza economico giuridica di cui lui e l'espressione viva, pratica, di ogni fattispecie professionale che è chiamato a risolvere. Deve essere in una parola **sincero**, anche **avendo il coraggio, se necessario, di rendere dichiarazioni che magari non sono quelle consone all'aspettative del cliente** o di altri soggetti coinvolti. *L'esempio classico è quando ci si chiede di produrre, veloci bilanci o proiezioni di business, finalizzati a ottenere finanziamenti; o ancora meglio nel predisporre e redigere i documenti di bilancio indirizzandoci a favore di specifiche politiche di bilancio.*

COMPETENZA, DILIGENZA E QUALITÀ DELLE PRESTAZIONI

La norma obbliga il professionista, nel suo agire, di mantenersi al top, e offrire al cliente sempre il massimo standard qualitativo presente nel mercato. Infatti, sempre in virtù del rispetto dei principi di integrità, onestà e obiettività sopra descritti, **il professionista è tenuto dover valutare nel momento dell'accettazione dell'incarico la propria competenza tecnica e verificare se essa è adeguata al fine di garantire proprio l'elevato standard qualitativo che ogni prestazione richiede**. Quindi il professionista deve compiere una analisi su se stesso, sulle sue capacità professionali, non solo, valutare anche l'organizzazione del suo studio, sul tempo che ha a disposizione, prima di accettare qualsiasi tipo di incarico. A lui il regolamento in questo articolo infatti richiede il massimo della performance in quanto **"deve svolgere la propria attività con coscienza e diligenza, assicurando la qualità della prestazione, secondo quanto richiesto dalla prassi professionale e dai principi di comportamento approvati dal Consiglio Nazionale."**

Formazione continua

Qui veniamo alle noti dolenti: **la formazione professionale, trova origine deontologicamente al punto 5 dell'articolo 8 . Il fine di quest' obbligo formativo è proprio quello descritto in questo articolo, cioè far si che l'immagine della professione non sia lesa per l'operatività di iscritti incompetenti, obbligando tutti a seguire un minimo numero di ore di formazione**, spronando tuttavia a superare tale numero se alcune specializzazioni lo richiedano. La prima ovvia osservazione che si può fare è che se da un lato può apparire difficile obbligare un libero professionista a tornare sui banchi di scuola, considerando che spesso questi corsi hanno anche un costo, e ore di tempo da dedicare, dall'altro è anche vero che oggi è lo stesso

tributari; c) rilascio dei visti di conformità, asseverazione ai fini degli studi di settore e certificazione tributaria, nonché esecuzione di ogni altra attività di attestazione prevista da leggi fiscali; d) la funzione di revisione o di componente di altri organi di controllo contabile nonché, sempre che sussistano i requisiti di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88, il controllo contabile ai sensi art. 2409-bis del codice civile; e) la revisione dei conti, sempre che sussistano i requisiti di cui al decreto legislativo 27 gennaio 1992, n. 88, nelle imprese ed enti che ricevono contributi dallo Stato, Regioni, Province, Comuni ed enti da essi controllati o partecipati; f) il deposito per l'iscrizione presso enti pubblici o privati di atti e documenti per i quali sia previsto l'utilizzo della firma digitale, ai sensi della legge 15 marzo 1997, n. 59 e del D.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445 e loro successive modificazioni; f-bis) l'assistenza fiscale nei confronti dei contribuenti non titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa, di cui all'articolo 34, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

mercato che impone a tutti gli operatori a rimanere aggiornati e a formarsi ex novo nelle emergenti aree operative. Mi vengono in mente argomenti come la privacy, l'antireciclaggio, i nuovi principi di bilancio e di revisione, materie che sembrano mai arrivare a riforme definitive... senza parlare del fisco, dove addirittura, nell'ultimo convegno a cui ho partecipato a marzo di quest'anno, l'autorevole prof. Renato Portale, ha dichiarato che la sua opera cartacea non vedrà mai una edizione definitiva, in quanto è stata predisposta dal suo editore ad essere sempre aggiornata telematicamente... dandogli in pratica una vita eterna !!! questo impone all'iscritto il possesso di una virtù a cui in passato poteva sottovalutare, che è quella che deve mantenere sempre fresca la sua anima di studente, cioè non spegnere mai la sua capacità ad apprendere sempre nuovi concetti, nuove tecniche, come se la scuola non finisse mai fin quanto è Commercialista: infatti viene definita **formazione permanente**. Ciò è ribadito anche nel **"Regolamento per la formazione professionale continua degli iscritti negli Albi tenuti dagli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili"** nell'ultima versione del 3 dicembre 2015. Dopo aver ribadito che la formazione continua è un obbligo per tutti gli iscritti, eccetto casi particolari, con deroghe particolari¹⁰, al primo articolo La "formazione professionale continua" o "formazione permanente" si articola e comprende i seguenti distinti àmbiti :

- a) **l'aggiornamento, quale attività finalizzata all'adeguato mantenimento, approfondimento e sviluppo delle competenze tecnico-professionali dell'iscritto**, attinenti alle materie oggetto dell'esercizio dell'attività professionale. (comprendono anche utilizzo di canali telematici corsi e learning, o in streaming);
- b) **la formazione, quale attività finalizzata all'acquisizione di competenze specialistiche, anche di natura interdisciplinare, utili ad un miglior esercizio della professione ed alla crescita del professionista ed a accrescere le sue competenze** (qui si comprende anche la formazione di recente costituzione offerta delle scuole di alta Formazione gestite dall'Ordine Nazionale).;
- c) **lo svolgimento di attività formative particolari**, indicate in dettaglio nell'articolo 15 del regolamento

¹⁰ Art. 5 Casi di riduzione dei crediti formativi professionali utili per l'assolvimento dell'obbligo formativo

1. L'iscritto nell'Albo che compia il 65° anno di età in una data compresa nel triennio in corso, l'iscritto nell'elenco speciale e l'iscritto nell'Albo che non eserciti neanche occasionalmente la professione, per l'assolvimento dell'obbligo di formazione è tenuto ad acquisire in ciascun triennio formativo 30 crediti formativi professionali, mediante le attività formative indicate ai commi 4, 5 e 6 dell'articolo 1. Almeno 9 crediti devono essere acquisiti mediante attività formative aventi ad oggetto l'ordinamento, la deontologia, i compensi, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione.

2. In ciascun anno l'iscritto che compia il 65° anno di età in una data compresa nel triennio in corso, l'iscritto nell'elenco speciale e l'iscritto nell'Albo che non esercitino neanche occasionalmente la professione, devono acquisire minimo 7 crediti formativi professionali mediante le attività formative di cui ai commi 4, 5 e 6 dell'articolo 1. Qualora un iscritto acquisisca in un anno più di 7 crediti, quelli eccedenti, compresi quelli speciali, possono essere riportati nel computo di quelli necessari per assolvere l'obbligo formativo triennale, ma non possono sostituire i 7 crediti formativi minimi da conseguire nel corso di ciascun anno formativo.

3. La richiesta di riduzione dei crediti utili per l'adempimento dell'obbligo formativo per il mancato esercizio, anche occasionale, della professione deve essere presentata alla segreteria dell'Ordine di appartenenza e la riduzione ha efficacia dal 1° gennaio dell'anno in corso.... *omissis*

Art. 6 Esenzioni

1. L'iscritto può essere esentato dallo svolgimento della "formazione professionale continua" o "formazione permanente" nei seguenti casi:

a) maternità, con facoltà dell'iscritta di ripartire la riduzione dei 45 crediti formativi professionali nel periodo compreso tra i mesi di gravidanza e fino al compimento del primo anno del bambino, L'esonero può essere concesso al padre iscritto nell'Albo quando ricorrano le condizioni relative al congedo di paternità previste dall'art. 28 del D.Lgs. n. 26 marzo 2001, n. 151. L'esonero, con riduzione di 45 crediti formativi professionali per il periodo determinato dal Consiglio dell'Ordine, su istanza dell'iscritto, è riconosciuto anche ai genitori adottivi o affidatari;

b) servizio civile volontario, malattia, Infortunio, assenza dall'Italia, che determinino l'interruzione dell'attività professionale per almeno 6 mesi. L'esenzione comporta la riduzione dei crediti formativi da acquisire nel triennio formativo in misura proporzionale al periodo di effettiva interruzione dell'attività professionale;

c) malattia grave debitamente documentata del coniuge, dei parenti e degli affini entro il 2° grado e dei componenti il nucleo familiare;

d) altri casi di documentato impedimento derivante da cause di forza maggiore. Il Consiglio dell'Ordine valuta e decide discrezionalmente sulla istanza di esonero.

2. La richiesta di esenzione di cui alle lettere al b), c) e d) del comma precedente devono essere presentate alla segreteria dell'Ordine di appartenenza... *omissis*

Le attività formative devono avere ad oggetto ovviamente le materie inerenti l'attività professionale del dottore commercialista e dell'esperto contabile ed è specificato all'articolo 1 del D.Lgs. n° 139/2005 oltre che delle materie oggetto delle prove d'esame per l'iscrizione nell'Albo.

Gli articoli 3 e 4 del regolamento sulla formazione descrivono le regole da seguire per rispettare l'assolvimento di tale obbligo da parte dell'iscritto a pena, purtroppo **di sanzioni**¹¹. In grandi linee vengono considerati i crediti formativi minimi da maturare in un triennio di riferimento a partire da quello del 2008-2010, (l'attuale periodo di riferimento è 2016/2018). Per l'assolvimento dell'obbligo di formazione l'iscritto nell'Albo è tenuto ad acquisire in ciascun triennio **formativo 90 crediti** formativi professionali, mediante le attività formative indicate ai commi 4, 5 e 6 dell'articolo 1. Almeno **9 crediti** devono essere acquisiti mediante attività formative aventi ad **oggetto l'ordinamento, la deontologia, i compensi, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione. In ciascun anno l'iscritto deve acquisire minimo 20 crediti formativi.** Qualora un iscritto acquisisca in un anno più di 20 crediti, quelli eccedenti, compresi quelli speciali, possono essere riportati nel computo di quelli necessari per assolvere l'obbligo formativo triennale, ma non possono sostituire i 20 crediti formativi minimi da conseguire nel corso di ciascun anno formativo. È il Consiglio Nazionale che regola, coordina, promuove ed indirizza lo svolgimento della "formazione professionale continua" o "formazione permanente" ed esercita le attribuzioni di vigilanza sull'attività degli Ordini territoriali e delle Associazioni di iscritti agli Albi e da altri soggetti autorizzati dal Consiglio Nazionale ai sensi dell'art. 9, di seguito denominati "soggetti autorizzati". **Quindi tutta la formazione passa sotto il placet del Consiglio Nazionale che valuta, approva, ed attribuisce i relativi crediti formativi professionali alle attività formative organizzate dagli Ordini territoriali.**

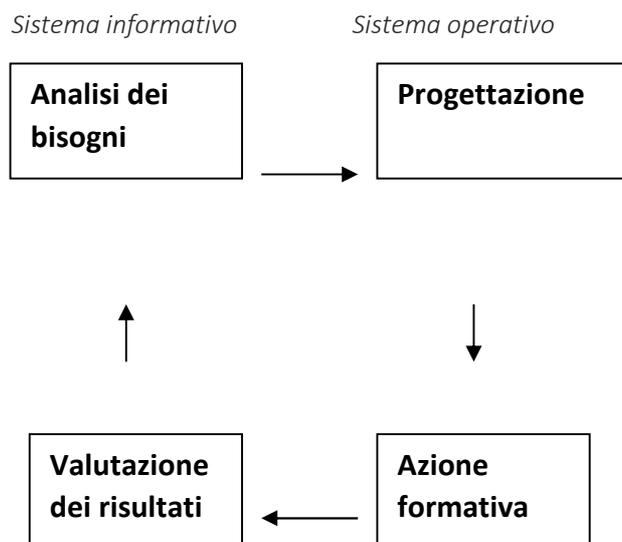
A parte il regolamento e le sanzioni che sono in vigore e che cominceranno a produrre di qui a breve anche dei provvedimenti disciplinari nei confronti degli iscritti inadempienti, personalmente trovo giusto l'inserimento di questi doveri formativi è, sul *minimun* e sulla reale efficacia operativa per il fine deontologico previsto nell'articolo 8 al punto 1 di cui sopra che ho qualche perplessità, considerando che le sanzioni previste non sono proprio leggere.

¹¹ **Articolo 15 REGOLAMENTO RECANTE CODICE DELLE SANZIONI DISCIPLINARI del gennaio 2017**

Violazione dell'obbligo di Formazione Professionale 1. La violazione dell'obbligo di cui al comma 5 dell'articolo 8 del Codice deontologico comporta l'applicazione delle seguenti sanzioni disciplinari: - assenza totale di crediti formativi professionali: sospensione dall'esercizio professionale fino a tre mesi; - conseguimento di meno di trenta crediti formativi: sospensione fino a due mesi; - conseguimento di numero crediti formativi da trenta a sessanta: sospensione fino a 1 mese; - conseguimento di numero crediti formativi oltre sessanta: censura. 2. L'iscritto che incorre nella violazione dell'obbligo formativo nel triennio successivo è punito con la sospensione dall'esercizio professionale fino al doppio di quanto previsto nel comma precedente. 3. **Il mancato conseguimento dei 20 crediti formativi minimi in ciascun anno, ovvero il mancato conseguimento dei 9 crediti in attività formative aventi ad oggetto l'ordinamento, la deontologia, i compensi, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione nel corso del triennio comporta, in ogni caso, la sanzione della censura.** 4. **Ai sensi dell'articolo 1, comma 5, del Decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca 7 agosto 2009, n. 143 il professionista che non ha assolto l'obbligo di formazione professionale non può accogliere alcun tirocinante.** 5. Per coloro che sono iscritti nell'Elenco speciale la violazione dell'obbligo formativo comporta l'applicazione della sanzione disciplinare della censura. 6. Per gli iscritti nell'Albo che abbiano compiuto il 65° anno di età la violazione dell'obbligo formativo comporta l'applicazione delle seguenti sanzioni disciplinari: - assenza totale di crediti formativi professionali: sospensione dall'esercizio professionale fino a tre mesi; - conseguimento di meno di dieci crediti formativi: sospensione fino a due mesi; - conseguimento di numero crediti formativi da dieci a venti: sospensione fino a 1 mese; - conseguimento di numero crediti formativi oltre venti: censura. 7. L'iscritto nell'Albo che abbia compiuto il 65° anno di età che incorre nella violazione dell'obbligo formativo nel triennio successivo è punito con la sospensione dall'esercizio professionale fino al doppio di quanto previsto nel comma precedente. 8. Per gli iscritti di cui al comma precedente il mancato conseguimento dei 7 crediti formativi minimi in ciascun anno, ovvero il mancato conseguimento dei 9 crediti in attività formative aventi ad oggetto l'ordinamento, la deontologia, i compensi, l'organizzazione dello studio professionale, la normativa antiriciclaggio e le tecniche di mediazione nel corso del triennio comporta, in ogni caso, la sanzione della censura. 9. Gli iscritti ai quali sia irrogata una sanzione per il mancato adempimento dell'obbligo formativo non possono essere inseriti negli elenchi previsti da specifiche normative, o formati dal Consiglio dell'Ordine su richiesta dell'Autorità giudiziaria, della Pubblica Amministrazione o di Enti pubblici, al fine dell'assegnazione di incarichi o della designazione di Commissario in esame.

Certo un minimum di formazione continua per cercare di garantire un livello qualitativamente elevato delle prestazioni è necessario, ma mi chiedo se esiste un metodo che permetta di misurare questa formazione al di fuori dei crediti formativi, e se possa essere lo stesso mercato di riferimento a certificarlo, magari con attestazioni qualificate dagli stessi clienti. Del resto, come ogni attività economica, il professionista, al di là dei crediti formativi, deve essere aggiornato e formato costantemente, altrimenti è lo stesso mercato a metterlo fuori. In tal modo si permetterebbe al professionista di essere meno vincolato all'obbligo dei crediti che a mio giudizio, lo fa sentire ancora ancorato ai banchi di scuola, e forse permetterebbe di ridurre un fenomeno, a mio giudizio, oggi sempre degenerante che è quello del business della formazione continua in quanto obbligatoria e quindi a pagamento e di fatto poco efficace per le finalità espresse nell'articolo 5. In secondo poi, pur riconoscendo l'alta qualità di contenuto dei corsi, quindi l'alta professionalità di coloro che ne fanno e ne hanno fatto una ragione di reddito, purtroppo ho constatato come spesso poco rimane al partecipante uscito dall'aula. Questo a mio giudizio forse è dovuto al fatto, e mi riferisco non tanto agli eventi di "aggiornamenti", quanto ai corsi di formazione pura, che spesso si sottovale la didattica, o se vogliamo il rispetto dei minimi singoli step, che tale attività tecnicamente prevede. Ovviamente l'optimum sarebbe utilizzare le migliori tecniche didattiche finalizzate ad un riscontro non solo teorico, ma soprattutto verso un taglio pratico. (nella didattica la "pratica" rientra tra le competenze del "saper fare"). La mia personalissima modesta critica deriva dal fatto che, spesso finito l'evento formativo, ho constatato in me, come fruitore del corso, che non sono più uno studente di professione, alla fine, rimaneva ben poco di fruibile per la professione, se non qualche informazione, senza parlare del assoluto non valore aggiunto acquisito a fine corso, sotto il profilo pratico. Ciò che voglio evidenziare in questa sede e che sfugge spesso, è il fatto che la formazione professionale ha una sua metodologica specifica che può anche differenziarsi da argomento ad argomento in funzione degli obiettivi che ci si propone. Per la tecnica didattica utilizzata va studiata caso per caso e per questo anche programmata anche nei minimi contenuti. Del resto spesso, il coordinatore di un corso di formazione non è e non può non essere un docente di professione, ma al contrario è sicuramente un esperto professionista dell'argomento che, di lì a poco dovrà comunicare una mole di informazioni, non solo teoriche, ma anche pratiche e farle passare ai frequentanti che dovranno farle proprie per la professione. Allora egli può cadere nell'errore di offrire un corso formativo magari pregno di validissimi contenuti, ma alla fine poco efficace in termini di formazione effettiva. Suggestivo a lui di perdere un po' di tempo sulla metodologia didattica, utilizzando anche semplici schemi di sintesi e di verifica, volti a monitorare ciò che è passato e ciò che per specifiche ragioni (tecnica, tempo, la complessità dell'argomento, mancanza di stimoli all'ascolto, ecc...) non è passato. Mi permetto di suggerire, con molta umiltà, soprattutto a chi non ha mai pensato nella sua carriera di coordinare un evento formativo che, se vuole, e non abbia timori a farlo, di utilizzare questo semplice, schema, che riprende le quattro fasi "classiche" del processo formativo¹². Esso è come metodologia didattica riconosciuto valido nella più diffusa letteratura sulla formazione, e anche nella formazione aziendale. Il modello è da interpretare come sequenza circolare, comprendenti due diversi sistemi concettuali:

¹² Dante Bellamio - Metodologia della Formazione aziendale



- 1. Analisi dei bisogni** (evidenziando l'importanza dei contenuti gli argomenti soprattutto per la pratica) **(sistema informativo)**
- 2. Progettazione** (gli obiettivi, azione graduale e per step, con sintesi e sunti parziali) **(sistema operativo)**
- 3. Azione formativa** (i mezzi da utilizzare, e piccole simulazioni fuori aula, operatività) **(sistema operativo)**
- 4. Valutazione dei risultati** (per monitorare ciò che è passato e che rimane; se gli obiettivi sono stati raggiunti) **(sist. Informativo)**

In tal modo, chiunque purchè abbia dei contenuti, ritengo potrebbe cimentarsi con successo, in un personale evento formativo. In sostanza, sono un sostenitore dell'auto formazione anche se faticosa, che ritengo ridurrebbe i costi e darebbe nuova linfa motivazionale a quei coraggiosi professionisti che ci provano a farla, e forse si produrrebbe anche una formazione più efficace, in quanto imporrebbe a chi s'impegna a organizzare e gestire un suo evento formativo a mettersi nei panni di chi ascolta, che è poi un suo collega che vive la professione come lui e quindi conosce come nessuno le sottese problematiche. Infine questo non potrebbe che giovare all'intera categoria, in quanto è mia profonda convinzione, che al di là delle regole e della deontologia, ognuno di noi è un tesoro di esperienza che può trasferire e comunicare tutto il suo know how professionale e operativo agli altri suoi colleghi. Immaginate se ogni ordine territoriale si organizzasse e coordinasse piccole "pillole formative" gestite e realizzate dagli iscritti dell'ordine stesso? E se tra i singoli ordini territoriali si creasse una rete di materie formative in costante contatto con gli altri ordini, sulle novità, sugli aggiornamenti e ancora sulle proposte, che in quanto venendo dalla base non possono che migliorare la qualità della professione a vantaggio di tutti gli iscritti, dei clienti e del sistema economico in generale. Le mie sono e rimangono solo considerazioni e proposte personali con il solo intendo di segnalare spunti migliorativi per la professione e perseguire al meglio le finalità consolidate e previste per l'obbligo di formazione continua, senza assolutamente sminuire e criticare, il grande sforzo finora effuso da parte di tutti quei colleghi che della formazione hanno fatto l'attività principale.

Validissimi in questo senso mi sono apparsi i corsi e-learning organizzati dall'Ordine nazionale fruibili da chiunque via internet, validi soprattutto per ottemperare l'obbligo formativo dei revisori contabili degli enti locali: contengono concetti altamente utili e difficili da assorbire in maniera autonoma e sono offerti con la formula dell'e-learning, gratuita, che si rivela semplice e di comprensione graduale degli argomenti, con sintesi riassuntive ogni 10-15 minuti, utili per fermare l'utente, così quasi da costringerlo a riflettere e magari prendere appunti sulla scrivania dello studio. Prevedendo alla fine test finali, che solo se superati attribuiscono il credito formativo, in quanto predisposti a verificare ciò che è passato da ciò che non è passato. Tale metodologia costringe l'utente del corso a essere concentrato e non nascondo che 50 minuti di corso e-learning, a me personalmente mi impegnavano anche due ore, ma il risultato finale, proprio perché mi costringevano al massimo impegno e concentrazione è stato notevolmente migliore in termini di contenuti e di valore aggiunto acquisito.

INDIPENDENZA

Ogni incarico professionale ha insito in se stesso il pericolo che il suo buon esito possa essere minato da interessi esterni: infatti il professionista ha l'obbligo, prima di assumere l'incarico di valutare bene l'esistenza di questo pericolo al punto che "eviterà parimenti che dalle circostanze un terzo possa presumere la mancanza di indipendenza; a tal fine, il professionista dovrà essere libero da qualsiasi legame di ordine personale, professionale o economico che possa essere interpretato come suscettibile di influenzare la sua integrità o la sua obiettività". L'indipendenza quindi è una profonda analisi, obbligatoria, dell'incarico che andrà ad assumere, fino a anche a rifiutarlo, se avverte che sia o possa essere compromessa, per la natura stessa dell'incarico o per altre circostanze che interessano la sua persona, la sua imparzialità e la sua indipendenza, venendo anche meno ai principi già esposti nel regolamento di integrità e di obiettività. A maggior ragione che laddove è la stessa legge o altre regole previste dal Consiglio nazionale o dal vigente Code of Ethics for Professional Accountants emanato dall'IFAC, l'incarico è incompatibile con la sua persona, deve assolutamente rifiutarlo. Mi chiedo e se lo accettasse con riserva comunicandolo le sue riserve al cliente che gliela proposto oltre che a tutti i terzi coinvolti dalla natura dell'incarico? In questo caso emergendo dei problemi oggetto di istruttoria disciplinare, una eventuale liberatoria espressa alle riserve preventivamente espresse e comunicate, ovviamente comprovata con documenti, ritengo possa essere utilizzata a attenuare la sanzione.

RISERVATEZZA

Questo a mio giudizio è uno dei principi più difficili da rispettare, in quanto il commercialista, vive di informazioni e di relazioni, ed è facile cadere in un comportamento omissivo di questo principio. ***“Le informazioni acquisite nell'esercizio della professione non possono essere utilizzate per ottenere alcun vantaggio personale del professionista o di terzi”***(punto 2). Quindi ogni informazione acquisita nel corso della professione, oltre a non essere rivelata se non autorizzati, non può essere utilizzata per ottenere un vantaggio personale o addirittura un reddito.

Il professionista comunque in quanto tale, è tenuto anche al rispetto delle vigenti norme sulla privacy. L'obbligo al segreto professionale, vedremo, è il dovere alla riservatezza che se violato segue una sua procedura di istruttoria autonoma e quindi con sanzioni ben distinte e diverse da quelle previste dalla "Privacy". ***“Egli deve mantenere l'assoluto riserbo e la riservatezza delle informazioni acquisite nell'esercizio della professione e non deve diffondere tali informazioni ad alcuno”. L'unica eccezione quando abbia il dovere di comunicarle in conformità alla legge.”*** (punto 1). Ovviamente egli dovrà anche vigilare sui suoi collaboratori o dipendenti di studio affinché, tale il dovere di riservatezza sia rispettato anche da loro.

Sunto I

- L'ultima versione del nostro codice deontologico risale al 17 dicembre 2015 (allegato in appendice per intero)
- Principio cardine del codice è l'articolo 2 in cui si attribuisce alla professione di Commercialista, una funzione **meramente pubblicista**, (in seguito ripresa e approfondita nell'articolo 5), inoltre in esso viene affermato che il professionista nel suo agire non può mai svestirsi dei suoi panni, infatti anche ***“al di fuori dell'esercizio della professione, deve essere irreprensibile e consono al decoro e alla dignità della stessa professione”***. Tale principio nei dettagli è anche ribadito con veemenza nel successivo **articolo 11** : ***il comportamento del professionista deve essere consono alla dignità, all'onore, al decoro e all'immagine della professione, anche al di fuori dell'esercizio della stessa. Esso deve essere altresì conforme al dovere di lealtà nello svolgimento dell'attività professionale.***
- Dall'articolo 5 al 10 vengono nei dettagli decritti come alcuni valori - principi fondamentali per la condotta della professione, in sintesi sono: INTERESSE PUBBLICO; INTEGRITÀ; OBIETTIVITÀ; COMPETENZA, DILIGENZA E QUALITÀ DELLE PRESTAZIONI, INDIPENDENZA, RISERVATEZZA.

- A salvaguardia della qualità della prestazione il codice prevede nello specifico, a carico degli iscritti al punto 5 articolo 8, la formazione continua obbligatoria; *obbligo dolente per le sanzioni previste, ma necessario (considerazioni personali e suggerimenti)*

'n' altra favoletta "iniziatica"... Cera una volta, un giovine ...

Che sempre in sede di commissione esaminatrice, dopo aver brillantemente risposto alla domanda al membro di commissione di estrazione universitaria, poi alla domanda del rappresentante dell'Ordine territoriale, era lì attento a ascoltare l'ultimo quesito che gli veniva posto dal il membro di commissione, rappresentante delle imprese e delle realtà aziendali territoriali, il quale, tra il curioso e il saccente gli chiede: dottore mi dica, quale consiglio operativo può dare a un imprenditore, potenziale cliente, per pagare meno tasse!!! (ubbidendo ad una diffusa convinzione tra gli imprenditori che il miglior commercialista sia quello che ti fa risparmiare sulle tasse). Rispose un po' preso alla sprovvista l'aspirante giovine candidato: "non esiste al mondo alcun consiglio per risparmiare sulle tasse! le tasse sono sempre dovute per intero, come prevede la legge, ne più e ne meno!!!

Bene!!! in questa risposta, vi invito a riflettere: non ci vedete anche voi tutti i cinque principi deontologici appena descritti a cui deve ispirarsi l'azione professionale del giovine commercialista: INTERESSE PUBBLICO, INTEGRITÀ, OBIETTIVITÀ, COMPETENZA, DILIGENZA E QUALITÀ DELLE PRESTAZIONI, INDIPENDENZA e RISERVATEZZA???
Bravo giovine!!!



Parte seconda

Il titolo secondo, intitolato, "RAPPORTI PROFESSIONALI", disciplina tutte le relazioni che in modo naturale nella professione il professionista istaura con i più rilevanti "soggetti esterni".

In sintesi, il codice qui tratta separatamente i **rapporti che l'iscritto professionista può intrattenere con i colleghi, quindi con i clienti**, e viene normato persino **l'oggetto della prestazione che si rende al cliente**, a partire dalla sua **accettazione, dalla modalità di esecuzione, all'ipotesi di rinuncia all'incarico, fino al compenso**.

Il capo terzo del titolo secondo, passa a disciplinare i rapporti che l'iscritto istaura necessariamente con gli organi istituzionali. Alcuni di questi ritengo spesso, purtroppo pretendono giustamente la tenuta di comportamenti rigidi, ma necessari a tutela dell'indipendenza e del decoro in generale della professione.

In realtà sono di facile lettura e le eventuali interpretazioni operative sono facilmente desumibili da chiunque, semplicemente leggendo i rispettivi articoli: in essi sono descritti in sintesi i più significativi doveri deontologici per l'iscritto, sia quando esprime i suoi diritti di elettore, che di eletto. L'unica considerazione che ritengo doveroso puntualizzare in questa sede è che **il suo comportamento deve sempre mantenersi, specie in termini di elettorato attivo, come "onorato a svolgere cariche istituzionali nell'ambito dello stesso Ordine, e quindi rispettoso del mandato cui è chiamato a svolgere sin dal momento in cui decide di candidarsi (articoli 27 e 28)¹³.**

Negli articoli 29 e 30 vengono anche descritti i rapporti che scaturiscono per l'iscritto con gli altri due istituti che si affiancano all'Ordine Nazionale e i Consigli territoriali e sono, i Consigli di Disciplina e la Cassa di previdenza. Riguardo ai compiti dei novelli Consigli di disciplina qualche cenno, che ritengo è bene che tutti conoscano, sarà brevemente descritto in una sezione a parte. In ultimo, il regolamento si occupa di disciplinare dei rapporti e del comportamento che il professionista dovrà tenere nei confronti **di collaboratori o dipendenti del suo studio, oltre che con i tirocinanti.**

Qui incombe tra l'altro l'obbligo per il dominus, **"di far apprendere al tirocinante la deontologia e la prassi"...**, e di **fornire allo stesso tirocinante anche, dopo aver illustrato i principi fondanti e i contenuti del codice deontologico, una copia del Codice¹⁴.** Non è consentito affidare a chi svolge tirocinio professionale solo compiti meramente esecutivi (punto 4 art. 29).

¹³ Art 27:

1) Il professionista che si candida per una carica istituzionale elettiva può informarne i colleghi anche diffondendo programmi e notizie riguardanti la sua attività non soltanto professionale, **purché nei limiti consentiti dalle norme di deontologia. Può indicare le differenze tra il proprio programma e quelli di altri colleghi, candidati per la medesima carica.**

2. **Nell'esprimere critiche o proposte inerenti alla carica il professionista deve comunque astenersi da considerazioni irrispettose e denigratorie nei confronti di altri candidati.**

3. **Non possono essere candidati e non possono comunque ricoprire la carica di componente il Consiglio dell'Ordine o di componente il Consiglio di Disciplina coloro che hanno riportato condanne penali definitive.)**

Art28

1) **Il professionista che ricopre incarichi istituzionali in base all'ordinamento professionale a livello locale o nazionale adempie alle sue funzioni con disciplina e onore e opera con spirito di servizio nei confronti dell'intera categoria per la valorizzazione della professione, nell'interesse pubblico e degli iscritti, tutelando la pari dignità e pari opportunità di ciascun iscritto. (...)**

3. **Il professionista che ricopre incarichi di rappresentanza della categoria professionale si asterrà dall'esercizio di tale funzione per il periodo in cui intenda partecipare a competizioni elettorali politiche o amministrative e comunque ogni qualvolta si trovi in una posizione di conflitto di interessi.**

4. **Non è consentito utilizzare l'incarico di componente delle commissioni di studio sia nazionali che locali per fini pubblicitari, su carta intestata o biglietti da visita, ferma restando la possibilità di indicarlo sui curricula personali.**

¹⁴ Art.35 ...7. **"Il professionista, dopo aver illustrato al tirocinante i principi fondanti e i contenuti del codice deontologico, ne consegna una copia."**

RAPPORTI CON I COLLEGHI

L'articolo 15 è improntato sull'onda della **"buona educazione"** che deve ispirare il comportamento dell'professionista nei rapporti che instaura con i colleghi: difatti testualmente al punto 1 si dice, **"Il professionista deve comportarsi con i colleghi con correttezza, lealtà, considerazione, cortesia, cordialità ed assistenza reciproca.** Per perseguire comportamenti contrassegnati "dalla cortesia e dalla considerazione" si prescrive, **"la puntualità, la tempestività e la sollecitudine nei rapporti con i colleghi"**. **Ma non solo, nel codice si va oltre, laddove è dovere morale di ogni iscritto provvedere, se può, alla "assistenza reciproca e anche alla disponibilità del professionista alla sostituzione nella conduzione e- o gestione dello studio di altro collega,** che ne faccia richiesta all'Ordine, **per temporaneo impedimento dovuto a ragioni di salute, maternità, paternità, o affidò ovvero per altra oggettiva difficoltà"**. Sotto questo aspetto lodevoli sono iniziative di alcuni ordini territoriali alla istituzione di **"Banche del tempo"**, in cui sarebbe possibile scambiarsi tra professionisti ore di lavoro in studio, tuttavia oggettive difficoltà realizzative, ne impediscono la diffusione.

Un discorso a parte andrebbe fatto sul dovere di **lealtà nei confronti dei colleghi** che dovrebbe essere sempre consono con i principi che vengono prescritti nel codice, specie quando si parla di colleghi che collaborano con il professionista, magari perché lavorano nello stesso studio o addirittura sono associati. Mi spiego meglio con un esempio: il professionista che viene a conoscenza di una condotta di un suo collaboratore o collega di studio decisamente lesivo dei principi deontologici previsti dal codice, è tenuto a denunciarlo, ubbidendo alla norma stabilita all'art.5 punto 3, o farebbe meglio a tacere, rimanendo rispettoso del suo personale dovere di lealtà nei confronti del collega? Qui prevale senza dubbio l'obbligo di denuncia al Consiglio di disciplina, soprattutto se la condotta in questione comprende magari la violazione di norme di legge. Tuttavia nella pratica la questione è assai delicata, in quanto tra colleghi di studio un atto di denuncia rischia di compromettere un rapporto professionale e spesso anche umano consolidato da anni. Per conservare una sorta di lealtà "personale" che va oltre la professione, il professionista in questo caso dovrebbe avvertire il collega della sua intenzione a denunciarlo, in quanto deontologicamente obbligato.

Nell'articolo 15 al punto 5, vengono condannati esplicitamente comportamenti sleali nei confronti di un collega condotti al solo fine di acquisire clientela. Tale norma di fatto introduce l'intero articolo 16 e qui a mio giudizio, si entra in un campo minato, dove in effetti il margine di discrezionalità nel giudicare deontologicamente corretto il comportamento di un collega che subentra in un incarico, sebbene la norma prevede una dettagliata gamma di fattispecie operative, nella realtà è molto ampio. Mi chiedo ad esempio l'obbligo di rendere noto, **senza indugio**, l'acquisizione dell'incarico che incombe sul collega subentrante, se non rispettato che danno deontologico può provocare? Tanto il cliente per il collega uscente è un cliente perso, magari il saperlo subito (senza indugio) potrebbe solo spronarlo a richiedere con urgenza la liquidazione delle parcelle per servizi resi e non ancora pagati. Mentre molto grave, a mio giudizio è quando il collega uscente a mo' di ripicca o peggio per pigrizia, non collabora come dovrebbe con il subentrante, come mi è capitato di assistere, ad esempio nel negarsi o nel temporeggiare nel fornire al subentrante informazioni, carteggi o ancora documenti informatici, di fatto di proprietà del cliente, necessari al buon esito dell'incarico. Senza dubbio per me è un comportamento degno di denuncia, in quanto tale comportamento potrebbe arrecare danno non solo al collega subentrante, ma anche al cliente.

RAPPORTI CON I CLIENTI

Elemento fondante del rapporto con il cliente è, e non può che **essere, la fiducia, che il cliente attribuisce al professionista incaricato, ecco che laddove per qualsiasi ragione, viene meno questo sentimento da parte del cliente il rapporto negoziale deve considerarsi concluso.** E questo può avvenire in qualsiasi momento, (art.20).

L'attività del commercialista, essendo riconosciuta per legge di interesse pubblico, **non può essere considerata** alla stregua di una qualsiasi altra attività di servizio e intellettuale. Infatti il **codice vieta al professionista di utilizzare per acquisire clienti l'utilizzo di agenzie e procacciatori.** Il professionista che

utilizza questi metodi o si rivolge a questo tipo di imprese è suscettibile, per il codice, di essere istruito al consiglio di disciplina.

Gli articoli 21, 22 e 23¹⁵ trattano del rapporto che il professionista intrattiene con il cliente e descrive una serie di adempimenti di semplice lettura e interpretazione che spesso a mio giudizio nella pratica a volte sono sottesi, ma tutti ispirati al rispetto dei principi della integrità, quindi correttezza e onestà professionale, oltre che della competenza, diligenza, della riservatezza e della indipendenza del suo agire professionale. Spicca curioso tra quelli elencati quello **dell'obbligo a informare il cliente dell'esistenza di questo codice professionale** e a mio avviso utile principalmente per due ordini di ragioni: a garanzia del cliente che ha così il diritto di essere messo a conoscenza quali sono i principi etici che ispirano l'operare del professionista a cui lui ha deciso di rivolgersi, ma soprattutto a garanzia dello stesso Ordine che per assicurare la sua funzione pubblicistica, ha il dovere di farsi conoscere al pubblico anche sotto il profilo deontologico.

Finalmente affrontiamo adesso un tema a me caro, non so a voi? Anche a voi? Eppure per la mia modestissima esperienza tra colleghi se ne parla poco. Forse solo con i colleghi più intimi.... non so spiegarvi il motivo.

l'articolo 25: il compenso professionale.

Esistono delle tariffe professionali (DECRETO 2 settembre 2010, n°169), ma di fatto non sono obbligatorie rimangono solo delle valide linee guida di riferimento, magari utilizzabili quando ci si rivolge all'Ordine per la liquidazione di parcelle. **Il codice deontologico rimanda alla libera trattativa privata tra cliente e professionista la quantificazione del compenso professionale¹⁶.** Si parla di proporzionalità del

¹⁵ **Articolo 20** 1. Il rapporto con il cliente è fondato sulla fiducia. Il cliente ha il diritto di scegliere il suo professionista e di sostituirlo in qualsiasi momento. 2. Il cliente e il professionista possono liberamente limitare l'esercizio del diritto di recesso da parte del cliente, ovvero prevedere, a carico del cliente recedente, un indennizzo in favore del professionista commisurato all'importanza dell'incarico e/o al compenso previsto per il completamento dell'incarico. 3. Il professionista ha il diritto di scegliere i clienti nei confronti dei quali erogare le sue prestazioni professionali. 4. Al professionista è fatto divieto di acquisire clientela tramite agenzie o procacciatori ed è altresì fatto divieto di corrispondere compensi o omaggi in cambio di acquisizioni di clienti o incarichi professionali.

Articolo 21 ACCETTAZIONE DELL'INCARICO 1. Prima di accettare un incarico professionale da un cliente, il professionista deve valutare se tale accettazione possa dar luogo a violazione dei principi espressi dal presente Codice quali, a titolo esemplificativo, il sospetto coinvolgimento del cliente in attività illegali. 2. Alla luce della disamina compiuta e della possibilità o meno di assumere le misure necessarie ad impedire che l'accettazione dell'incarico dia luogo a violazioni da parte del professionista, questo deve informare tempestivamente il cliente della propria decisione di accettare o non accettare l'incarico. 3. Il professionista che accetta un incarico deve assicurare la specifica competenza richiesta e anche un'adeguata organizzazione dello studio. 4. Il professionista all'atto dell'accettazione dell'incarico informa il cliente dei rispettivi diritti e doveri nonché gli dà notizia della esistenza del Codice Deontologico della Professione.

Articolo 22 ESECUZIONE DELL'INCARICO 1. Il professionista svolge la propria attività a favore del cliente in libertà, autonomia e indipendenza. 2. Il professionista deve usare la diligenza e la perizia richieste dalle norme che regolano il rapporto professionale nel luogo e nel tempo in cui esso è svolto. 3. Il professionista deve, tempestivamente, illustrare al cliente, con semplicità e chiarezza, gli elementi essenziali e gli eventuali rischi connessi all'incarico affidatogli. 4. Il professionista deve inoltre, nel corso del mandato, ragguagliare tempestivamente il cliente sugli avvenimenti essenziali. 5. Il professionista non deve esorbitare, salvo i casi di urgente necessità, dai limiti dell'incarico conferitogli. Egli deve, tuttavia, con prudenza, assumere le iniziative opportune e svolgere tutte le attività confacenti allo scopo concordato con il cliente. 6. Il professionista, nell'esecuzione dell'incarico conferito, non deve perseguire interessi personali in conflitto con quelli del cliente o assumere cointeressenze di natura economico – professionale negli affari del cliente che possano compromettere la sua integrità o indipendenza. Sono fatte salve le disposizioni di maggior rigore in relazione all'esercizio di specifiche funzioni professionali.

Articolo 23 RINUNCIA ALL'INCARICO

1. Il professionista non deve proseguire nello svolgimento dell'incarico qualora sopravvengano circostanze o vincoli che possano influenzare la sua libertà di giudizio, condizionare il suo operato, come nel caso di mancato pagamento dei suoi onorari o il rimborso delle spese sostenute, porlo in una situazione di conflitto di interessi o far venir meno la sua indipendenza od obiettività. 2. Il professionista non deve proseguire nell'assolvimento dell'incarico se la condotta o le richieste del cliente, o altri gravi motivi, ne impediscono il corretto svolgimento. 3. Il professionista che non sia in grado di assolvere al proprio incarico con specifica competenza, a causa di sopravvenute modificazioni alla natura del medesimo ovvero per difficoltà della pratica, deve informare tempestivamente il cliente e chiedere di essere sostituito o affiancato da altro professionista. 4. Nel caso di rinuncia all'incarico il professionista deve avvertire il cliente tempestivamente; laddove questi fosse irreperibile, il professionista è tenuto a comunicare la rinuncia al mandato mediante lettera raccomandata a.r. ovvero a mezzo p.e.c., soprattutto se l'incarico deve essere proseguito da altro professionista. Qualora il cliente non provveda in tempi ragionevoli, e comunque non oltre 60 giorni dall'avvenuta notifica tramite raccomandata o p.e.c., a incaricare altro professionista, nel rispetto degli obblighi di legge, il professionista non è responsabile per la mancata successiva assistenza, pur essendo tenuto a informare la parte delle comunicazioni che dovessero pervenirgli. 5. Il professionista è in ogni caso obbligato a restituire senza ritardo al cliente, previo rilascio di ricevuta, la documentazione dallo stesso ricevuta per l'espletamento del mandato quando questi ne faccia richiesta. Il professionista può trattenere copia della documentazione, senza il consenso della parte assistita, solo quando ciò sia necessario ai fini della documentabilità dei propri adempimenti e, per ottenere l'incasso del proprio compenso, ma non oltre l'avvenuto pagamento integrale.

¹⁶ **Articolo 25:** 1. Il compenso, liberamente determinato dalle parti, deve essere commisurato all'importanza dell'incarico, alle conoscenze tecniche e all'impegno richiesti, alla difficoltà della prestazione, tenuto conto anche del risultato economico conseguito e dei vantaggi, anche non patrimoniali, derivati al cliente. 2. La misura del compenso è pattuita per iscritto all'atto del conferimento dell'incarico professionale con preventivo di massima

compenso con l'importanza della prestazione, del fatto che lo stesso debba essere stabilito prima di iniziare il rapporto, del fatto che va definita in maniera di massima, e che può prevedere una componente fissa e una variabile. Quello che invece a mio giudizio nella pratica viene non sempre applicato, ma previsto al punto 2 dell'articolo 16, **è che i patti debbano essere sempre definiti per iscritto obbligatoriamente, e aggiungo, soprattutto nel caso che il rapporto è di tipo continuativo,** il contrattino dovrebbe essere redatto con molta cura nel rispetto di entrambi le parti. Affermo ciò in quanto personalmente, nonostante abbia conosciuto e collaborato con molti studi, in nessuno ho avuto modo di conoscere e imparare come regolare sin da principio un rapporto professionale con un cliente per iscritto: forse la mia mancanza è stata di non aver mai avuto il coraggio di chiedere per pudore, in ogni caso le mie tariffe per anni sono state in balia del sentito dire, o quanto ti prendi per questo? nulla di più sbagliato. Solo alcuni anni fa in un corso professionale (di Ratio) ho avuto modo di conoscere finalmente la materia contrattuale professionista - cliente: la famosa "lettera di incarico". Ho capito l'importanza di tale argomento, non tanto per me e il mio portafoglio, quanto per l'immagine che deriva all'esterno nel mantenere tariffe chiare e coerenti con i servizi resi e quindi scritti e programmati, a prescindere dai segnali del mercato. In ogni caso sappiate che l'Ordine nazionale mette a disposizione su internet di chiunque utili modelli di riferimento per lettere di incarico¹⁷ contrattuali.

Ultimi due elementi rilevanti regolati dal codice che, secondo me, dovrebbero essere assolutamente conosciuti e quindi costantemente essere monitorati, riguarda l'utilizzo di cariche pubbliche e la pubblicità o meglio, come testualmente introdotto dal codice "l'informazione e pubblicità informativa". Riguardo a quest'ultimo argomento si può affermare che la pubblicità informativa non è assolutamente vietata: **La pubblicità informativa, è lecita con ogni mezzo, (articolo 43) avente ad oggetto l'attività professionale, le specializzazioni ed i titoli professionali posseduti, la struttura dello studio ed i compensi delle prestazioni, ed è libera. L'unica condizione è che le informazioni devono essere trasparenti, veritiere e corrette, non viene detto esplicitamente, ma è vietata la pubblicità comparativa e quindi anche quella denigratoria. Non possono essere menzionati i nomi di propri clienti se non con esplicito consenso.**

Riguardo all'ipotesi che il professionista svolga incarichi pubblici o politici, è fatto divieto al professionista utilizzare tale posizione di privilegio per conseguire vantaggi professionali per se e per altri professionisti vicini alla sua persona (art. 41). Tali norme devono essere lette insieme agli ultimi due punti dell'articolo 28 (incarichi istituzionali) al punto 3, dove si obbliga il professionista, **che ha incarichi di rappresentanza, ad astenersi da tale funzione nel caso intenda partecipare a competizioni elettorali, politiche o amministrative, laddove si ravvisi un conflitto di interessi,** e al punto 4 viene fatto divieto al professionista utilizzare l'incarico di componente delle commissioni di studio sia nazionali che locali per fini pubblicitari, su carta intestata o biglietti da visita, ferma restando la possibilità di indicarlo sui curricula personali.

E ancora l'incarico di consigliere locale, di consigliere nazionale, di componente i Consigli di Disciplina e di componente le commissioni locali e nazionali non può essere utilizzato per sollecitare l'affidamento di incarichi professionali.

comprendivo di spese, oneri e contributi. 3. Il compenso può essere in parte costituito da una componente variabile, anche fissata in percentuale, commisurata al successo dell'incarico professionale. 4. In nessun caso il compenso richiesto dal professionista può essere manifestamente sproporzionato all'attività svolta o da svolgere.

¹⁷ <http://www.cndcec.it/MediaContentResource.ashx?/PortalResources/Document/Attachment/637ad6ff-6fea-4919-a93b-b106393cc859/Allegato%20-%20Informativa%20n.%2063-2015.pdf>

<http://www.cndcec.it/MediaContentResource.ashx?/PortalResources/Document/Attachment/637ad6ff-6fea-4919-a93b-b106393cc859/Facsimile%20di%20lettera%20di%20incarico%20professionale.doc>

SUNTO II

- Il titolo secondo, “RAPPORTI PROFESSIONALI”, disciplina tutte le relazioni che in modo naturale nella professione il professionista instaura con i più rilevanti “soggetti esterni.
- rapporti con i colleghi articoli 15-19
- con i clienti, la gestione dell’ incarico affidato dal cliente fino al compenso; (articoli 20-25)
- rapporti con gli enti istituzionali di categoria e della categoria; (articoli 26 – 30)
- rapporti con collaboratori dipendenti e tirocinanti; (31- 37)
- di rilevante importanza sono le norme che riguardano nella parte che disciplina la concorrenza l’articolo 41 e 44 , rispettivamente riguardano il divieto di utilizzare cariche politiche a vantaggio della professione e il seguente riguarda le modalità permesse di pubblicità informativa della professione.

*“Non sei un vero romano de Roma,
se non sei salito per almeno
cinque volte sulle scalette
della matricola di Regina Coeli”
“Trilussa”*

Capitolo IV

La giustizia amministrativa negli Ordini professionali

Qualche accenno ritengo sia utile e doveroso offrire in questo contesto sul funzionamento dei novelli Consigli di Disciplina, sperando che lavorino bene, ma il meno possibile. Focalizzerò le poche, ma necessarie informazioni solo dal punto di vista prettamente dell'iscritto, in modo che almeno qui venga reso edotto se nella malagurata ipotesi sia tenuto a rispondere di questioni disciplinari, in quanto convocato dal Consiglio. Le tematiche accennate sono senza dubbio meritevoli di ulteriori approfondimenti di studio, magari in altri contesti, in quanto come tutte le procedure giudiziarie la materia è complessa, specifica e ancora povera di prassi.

Le fonti

Trovano origine gli attuali Consigli di Disciplina dal Decreto del Presidente **della Repubblica 7 agosto 2012, n° 137, “Regolamento recante riforma degli ordinamenti professionali”** all'articolo 8, laddove al punto 1 è statuito: *“Presso i consigli dell'ordine o collegi territoriali sono istituiti consigli di disciplina territoriali cui sono affidati i compiti di istruzione e decisione delle questioni disciplinari riguardanti gli iscritti all'albo. Tale norma generale riguarda tutti gli albi professionali e quindi anche i commercialisti.”*

Le direttive di tale norma il Ministero della giustizia per noi commercialisti, le istruiva con uno specifico regolamento attuativo, definitivamente nel **bollettino ufficiale del 15 maggio 2013 nel quale venivano nel dettaglio ripartite le funzioni dei novelli istituti:** Consiglio di Disciplina Nazionale e quelli territoriali per i dottori commercialisti ed esperti contabili. Il recente regolamento di disciplina a cui i Consigli territoriali **fanno riferimento è del 19 marzo 2015**, integrato da un **ulteriore regolamento procedurale detto “semplificato”** per specifiche attività istruttorie di illecito¹⁸ approvato del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e esperti contabili del 21 maggio 2015. Ultimissima fonte normativa, sorta venendo incontro alle esigenze di chiarimenti operativi sollevati da più parti per la in mancanza di una consolidata specifica prassi giurisdizionale amministrativa è il **Regolamento Recante Codice Delle Sanzioni Disciplinari Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili entrato in vigore il primo gennaio 2017.**

Consigli di Disciplina territoriali

I Consigli di Disciplina territoriali sono organi amministrativi, come tali soggetti alla disciplina generale di cui alla legge 241/1990. Sono titolari del diritto di aprire un vero e proprio procedimento disciplinare nei

¹⁸ Art. 1 **Ambito di applicazione della procedura semplificata**

1. Le procedure previste dal presente Regolamento si applicano nei procedimenti disciplinari per l'accertamento della sussistenza delle violazioni riguardanti l'obbligo:

I. della formazione professionale continua;

II. del versamento integrale, all'Ordine territoriale, del contributo annuale di iscrizione;

III. dell'attivazione e del corrente uso della PEC

IV. della stipula della polizza professionale con adeguati massimali di garanzia, nei limiti di legge

confronti degli iscritti all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e degli iscritti al Registro del Tirocinio ed è volto ad accertare la sussistenza della responsabilità disciplinare **dell'iscritto per le azioni od omissioni che integrino violazione di norme di legge e regolamenti, del codice deontologico, o siano comunque ritenute in contrasto con i doveri generali di dignità, probità, lealtà, correttezza e decoro della professione nonché a tutela dell'interesse pubblico al corretto esercizio della professione.**

L'intera procedura è diretta a comprovare inosservanza dei doveri professionali e la intenzionalità della condotta, anche se omissiva, nonché il tentativo, se provato, di verificare il fatto illecito. Non solo la responsabilità sussiste anche allorquando il fatto sia commesso per imprudenza, negligenza od imperizia, o per inosservanza di leggi, regolamenti, ordini e discipline.

Principi generali della procedura

Ovviamente, vale come in tutte i procedimenti giudiziari il principio che ***l'eventuale sanzione deve essere proporzionale alla gravità dei fatti provati e le conseguenze dannose derivanti.***

In questo giudizio l'illecito disciplinare deve sempre mantenersi autonomo dagli altri illeciti come penali o civile. il Consiglio di disciplina non celebra un processo, ma gestisce un procedimento amministrativo, sottratto alle regole processuali. Quindi non è previsto l'applicazione del principio di terzietà come in un processo, non esiste l'organo inquirente e giudicante come separati, in quanto il consiglio cura tutta la fase istruttoria e non esiste un giudice terzo, ma colleghi che giudicano colleghi.

Altro importante carattere di questa procedura è **l'obbligatorietà: costituisce un illecito nei confronti dell'organo non attivarsi nel momento in cui ha notizia di un illecito amministrativo deontologico.** Non meno importante è anche **il principio del contraddittorio**, come in tutti le procedure amministrative, che consiste nell'obbligo in fase istruttoria e anche prima, di convocare e sentire l'interessato affinché possa difendersi, presentare memorie e farsi rappresentare da un legale o da un collega.

Si possono sentire le persone informate sui fatti e rendere anche verifiche in loco;

Come nel procedimento amministrativo ai sensi della 241 **l'interessato, e non il terzo estraneo ha diritto di accesso agli atti, in quanto titolare di difendere un suo interesse giuridico personale.** Può accedere agli atti un collega chiamato a rispondere per la stessa circostanza? Può l'autore di un esposto chiedere copia degli atti? In teoria no, in quanto non è titolare *"in primis"* di un interesse giuridico rilevante per l'istruttoria, ma se nella richiesta riesce a dimostrare che da quella vicenda possono derivare danni personali, e quindi la titolarità nella sua persona a dover difendere un suo interesse giuridicamente rilevante, allora sì, può accedere agli atti.

La procedura deve essere più veloce, immediata possibile non può e non dovrebbe durare come una causa civile, infatti una caratteristica peculiare del rito amministrativo dovrebbe essere senza dubbio la **rapidità o meglio la tempestività.** La tempestività è un carattere obbligatorio a tutela dell'interessi del soggetto inquisito, ma anche della stessa macchina amministrativa che rischierebbe altrimenti di impantanarsi.

Problematico è il rispetto del principio della **parità di trattamento nella gestione delle diverse procedure**, in quanto, essendo ancora in una fase di partenza, manca di fatto una consolidata banca dati, ed è difficile ricorrere facilmente all'*analogia iuris*, sia in fase istruttoria che dibattimentale. Tuttavia i novelli Consigli di disciplina, oggi, possono senz'altro far affidamento per inizializzare una sorta di analogia iuris nelle loro attività, se non altro al regolamento "semplificato" per specifiche attività istruttorie di illecito approvato del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e esperti contabili del 21 maggio 2015 e ancora di più al recentissimo regolamento recante il codice delle sanzioni disciplinari, che risultano utili strumenti operativi di riferimento.

Gli addebiti contestati sono immodificabili nel senso che, anche se in fase istruttoria si viene a conoscenza di ulteriori fatti, questi non possono essere contestati nella istruttoria principale, ma a parte, con una nuova contestazione a pena di nullità del provvedimento finale .

Altro importante principio procedurale da rispettare è quello **della tipicità e tassabilità delle sanzioni: Le sanzioni comminabili sono: a) la censura; b) la sospensione dall'esercizio professionale per un periodo di tempo non superiore ai 2 anni; c) la radiazione dall'albo.** Sanzioni atipiche inflitte al di fuori del predetto elenco sono illegittime.

Riguardo agli illeciti previsti questi non sono tipici, ma possono essere diversi, vi sono quindi clausole aperte (condotte lesive particolari ecc..) che i Consigli di volta in volta andranno a individuare in modo da inserire in queste clausole condotte illecite, tenendo conto che a volte bisogna valutare anche condotte extralavorative o extraprofessionali, oltre a tutte le circostanze attenuanti e aggravanti.

In tutti i regimi disciplinari (e quindi anche in quello delle libere professioni), alla tassatività della sanzioni non fa riscontro, come del resto nello stesso diritto penale, una tassatività -tipicità rigidità degli illeciti punibili, e parimenti, non sempre si riscontra una rigida correlazione tra gli illeciti e la relativa sanzione (vige una condotta libera del Consiglio). **Rimane fermo solo il sopramenzionato principio proporzionalità della sanzione cioè, Il sistema sanzionatorio disciplinare deve ispirarsi alla progressiva graduale crescita delle sanzioni comminabili, a fronte di comportamenti progressivamente più gravi.**

Caratteri del “rito amministrativo”

L’illecito disciplinare deve rimanere autonomo da qualsiasi altro illecito penale, civile che sia, i Consigli non sono tenuti a valutare se esiste o non esiste il reato, infatti la procedura segue il rito della giurisdizione amministrativa e non del codice di procedura civile o del codice di procedura penale. Del resto all’articolo 1, viene ribadito che la procedura non vale la sospensione finale dei termini come nelle altre due procedure.

La sanzione del Consiglio territoriale è impugnabile come un ricorso gerarchico al Consiglio di disciplina Nazionale, in alternativa si può far ricorso al giudice ordinario o ancora al giudice amministrativo e con un ricorso straordinario al Capo dello Stato. **Non esiste un obbligo alla difesa**, e quindi il diritto dovere alla difesa tecnica tramite un avvocato, *e ovviamente non si applicano istituti come il condono o l’amnistia e la costituzione di parte civile.*

Il collega leso da fatto disciplinare illecito non può costituirsi in giudizio nell’azione disciplinare deve aprire un’altra procedura civile a parte.

Le sedute hanno ovviamente come il rito amministrativo natura non pubblica in camera di consiglio, e i provvedimenti, se impugnati lo sono perché la loro nullità è dovuta per la presenza dei i vizi tipici dell’atto amministrativo: violazione della legge, incompetenza, eccesso di potere.

Premesso che, in generale gli organi collegiali si distinguono in “perfetti “ ed ” imperfetti ”, e quelli perfetti hanno bisogno del *plenum* per deliberare validamente, oltre al fatto che la loro composizione è immutabile per tutto il corso del procedimento, **i Collegi disciplinari degli Ordini professionali invece sono “imperfetti”, ed in quanto tali hanno il potere di autoregolamentare le modalità del proprio funzionamento.**

Secondo il prevalente, ma non indiscusso indirizzo giurisprudenziale, ai Collegi disciplinari professionali non si applica il **principio della c.d. immutabilità della composizione dell’organo giudicante previsto dall’art. 473 del c.p.c..** Per la composizione del collegio, così come pure per la validità delle decisioni, vale il principio della maggioranza, ed è ininfluenza, rispetto alla validità delle deliberazioni di carattere disciplinare, la eventuale circostanza della variazione della composizione della compagine collegiale durante lo svolgimento delle singole fasi del procedimento, a condizione che tutti i Componenti, nel momento delle decisioni, siano a conoscenza di quanto emerso nell’intero iter.

Fasi Procedurali (pillole)

- ✓ Il procedimento disciplinare **inizia con la contestazione del fatto** che va deliberata e contestualmente **notificata via Pec e-o ufficiale giudiziario e-o raccomandata AR all’interessato.**
- ✓ Il Consiglio deve esser **tempestivo nell’agire**, ma **deve disporre di elementi certi e precisi non disporre di informazioni anonime o generiche**, e **non necessariamente deve aspettare la conclusione di procedimenti penali o civili.** Solo dopo aver avuto queste notizie **il Consiglio è obbligato a deliberare e notificare la stessa all’interessato entro 60 giorni.**
- ✓ **La contestazione dell’addebito deve essere specificamente descritta**, comprendendo anche il fatto storico di riferimento e eventualmente la norma deontologica violata. **Infatti il collega convocato deve difendersi sul fatto e non sulla norma.**
- ✓ Nella delibera di contestazione viene in genere allegata anche **la convocazione**, indicando la data e luogo dove presentarsi davanti all’organo collegiale istruttorio, eventualmente costituito ad hoc all’interno del Consiglio stesso, per fare dichiarazioni o presentare memorie, precisando che può farsi

assistere da un legale o un soggetto che lo rappresenti con delega. Se il professionista non si presenta alla convocazione, ne di persona, ne con un suo rappresentante o difensore, **il procedimento prosegue lo stesso**, a meno di una sospensione legittimata da motivazioni serie e gravi.

- ✓ **A volte il procedimento può essere sospeso dal Consiglio, laddove si è in presenza di un reato e il professionista è in attesa che si concluda la procedura penale di riferimento**, ma il procedimento disciplinare in quanto autonomo da altre **procedure non prevede** la sospensione obbligatoria, **rimane solo una scelta di opportunità in capo al Consiglio**, considerando anche i tempi di conclusione di un giudizio penale spesso sono assai lunghi¹⁹. L'istruttoria che può comportare anche diverse sedute, può essere fatta anche telematicamente ad esempio con Skype.
- ✓ **Terminata la stessa istruttoria e relazionata dai membri istruttori incaricati, alla prima riunione dell'intero Consiglio, lo stesso ha, come nel procedimento amministrativo 180 giorni del deliberare il provvedimento di archiviazione o sanzionatorio ovviamente con motivazione. La sanzione indicata nel provvedimento pubblicato è immediatamente efficace e entro 30 giorni viene notificato all'interessato a partire da tale data quindi decorrono i termini per il ricorso.**

Sunto

- I principi portanti della responsabilità e del procedimento disciplinare sono: a) l'obbligatorietà dell'azione; b) la proporzionalità ed autonomia sanzionatoria; c) la parità di trattamento; d) la tempestività; e) la tassatività delle sanzioni e la tipicità degli illeciti; f) la gradualità sanzionatoria; g) il contraddittorio procedimentale; h) la trasparenza del procedimento.
- Le sanzioni comminabili sono: a) la censura; b) la sospensione; c) la radiazione. Sanzioni atipiche inflitte al di fuori del predetto elenco tipico sono illegittime.
- Deve esistere corrispondenza tra contestazione degli addebiti e fatti sanzionati nel provvedimento finale.
- Esiste la pregiudiziale penale rispetto all'azione disciplinare. Tuttavia in presenza di un processo penale, il Consiglio territoriale adito non ha l'obbligo, ma la facoltà di sospendere l'azione disciplinare.

¹⁹ Secondo la Sentenza della Casso Sez. Unite n°24760 del 25/11/2009, la sospensione correlata a procedimenti penali, potrebbe essere inopportuna; **pertanto si consiglia** di attendere la pronuncia del Giudice Penale.

Del frutto, la buccia e i semi non sono la parte migliore, quella da mangiare; ma se la prima serve a proteggere la polpa dagli agenti esterni, i secondi rappresentano il futuro del frutto... forse per questo Geppetto, buccia e semi, li dati da mangiare a Pinocchio ...a parte, dopo che le tre pere erano finite, ma non era finita la fame.

Capitolo V

Le origini

Questa ultima parte, è un approfondimento molto personale, dove abbandono l'approccio meramente scientifico e filosofico, e del diritto, finora tenuto, in tema di deontologia professionale, mantenendo solo l'approccio storico documentale. Non potevo far altro. Del resto ho trovato molto poco in giro così ho deciso di elaborare, ciò che dirò in seguito fidandomi solo del mio intuito. Ne è valsa la pena? Con il senno di poi, sì.

Avverto il lettore che ai fini prettamente dell'aggiornamento professionale ciò che di seguito è scritto ha in realtà una valenza relativa, anzi minima, ma a mo' di curiosità, vi assicuro che può essere letta senza che si producano danni fisici o psichici e si riscontrino dannosi effetti collaterali; in queste ultime pagine mi sono voluto mettere in gioco un po' di più, che nei capitoli precedenti a rischio di prendermi qualsiasi tipo di critica.

Le ambiziosissime domande a cui ho cercato di dare una risposta sono le seguenti:

I principi etico morali fin qui discussi, che sono stati messi alla base della nostra deontologia normata dal codice, hanno una loro origine? da dove vengono in termini di tempo e spazio?

Chi li ha elaborati per primo? e quando e come ce li hanno trasmessi? o meglio perché solo quelli "filtrati" dal tempo sono arrivati ben descritti nel nostro codice e non altri?

Abbiamo visto, nei capitoli precedenti, come noi commercialisti, dottori o ragionieri, per certi aspetti siamo fortunati, in quanto oltre a essere riconosciuti dall'ordinamento vigente, come appartenenti ad un ordine professionale di rilevanza pubblica e in quanto tale anche tutelabili dallo Stato, disponiamo a difesa e a tutela della nostra deontologia di un nobilissimo codice normato, e non solo, anche di specifici e autonomi Consigli giurisdizionali di Disciplina. E in passato, esistevano i contabili?

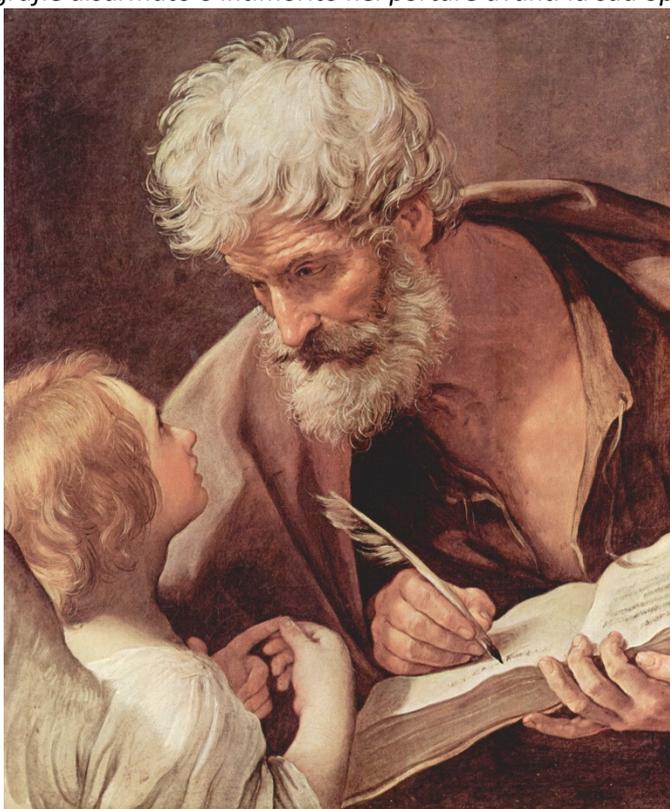
La professione magari non era chiara definita ed evoluta come lo è adesso, ma vi assicuro esisteva! Infatti ancora prima di Pacioli e Besta i primi documenti contabili sono rinvenibili addirittura dai tempi dei Sumèri.

*A me questi approfondimenti intrigavano assai, più degli argomenti fin ora trattati, ma per quanto mi arrovellassi a individuare documenti, testimonianze, ovviamente dalle classiche fonti come libri, biblioteche, internet, non riuscivo a trovare nulla, o quasi nulla di idoneo per esaudire la mia curiosità. Tanto che avevo abbandonato ogni speranza, giustificandomi: che mi importa di andare a rimuovere il passato, laddove il presente in tema deontologico ha già tanto da riflettere e soprattutto da vivere! Poi improvvisamente, quasi per magia, quando non ci pensavo più, mi sono ricordato di quel che mi disse una volta un collega, un ragioniere commercialista, uno di quelli della vecchia scuola, che parlando della professione in generale mi ammonì, (all'epoca non lo sapevo), dicendomi che potevo crederci o no, anche noi commercialisti nei momenti più critici della professione potevamo contare sull'aiuto di un nostro santo protettore: San Matteo Apostolo. Mosso dalla curiosità e solo dalla curiosità e senza farmi illusioni di alcuna sorta, cominciai a cercare risposte ai quesiti sopra esposti, e cominciai ad analizzare non tanto la vita del Santo e della valenza religiosa dei suoi scritti, quanto, se dalla storia della vita di quest'uomo vissuto due millenni fa e dal suo sacro scritto, potevo individuare delle assonanze almeno con i principi generali ben specificati nel nostro attuale codice etico. Che ripeto sono: **Interesse Pubblico, Integrità, Obiettività, Competenza, Diligenza e Qualità delle Prestazioni, Indipendenza e Riservatezza.***

In realtà ho trovato molto di più di quello che riporto qui, ma sempre al fine di non apparire troppo tedioso, riferirò solo l'essenziale. Già nell'aspetto iconografico individuavo²⁰ qualche elemento di assonanza

²⁰ Col leone è raffigurato Marco, che più apertamente tratta della Resurrezione, annunciando il leone vittorioso della tribù di Giuda. Col giovane toro, che è animale offerto nei sacrifici, è designato Luca, che narra più pienamente ed

con la nostra professione. Simbolo di Matteo è un volto umano o angelico che lo assiste davanti alla sua opera. il Santo è apparentemente solo, sembra contare solo sulla sua intelligenza e la sua penna, ma non per questo appare nelle iconografie disarmato o intimorito nel portare avanti la sua opera.



(San Matteo dipinto di Guido Reni)

Infatti il suo simbolo totemico è un volto umano "angelico" che lo assiste e sembra quasi che ispiri il tratto della sua penna. Qui il passaggio successivo a sceglierlo come protettore dei ragionieri, dei contabili (e ho saputo anche dei banchieri e impiegati dello stato) è facile, nel momento in cui in una professione come la nostra ci si affida solo alla propria cultura e perizia tecnico, contabile e amministrativa per compiere quotidianamente i propri tipici uffici di rilevazione, di classificazione di rendicontazione, di elaborazione e di consulenza oltre al costante ricorso alla buona lettura, e allo studio per la elaborazione e redazione di tutti quei documenti che quotidianamente impiasticciano o colorano le nostre scrivanie.

In realtà, al di là delle considerazioni mistico religiose, io ho dedotto, nel leggere e rileggere il suo vangelo, in tanti punti, che l'uomo, prima di diventare evangelista già doveva disporre di propria una cultura tecnica, idonea per l'ufficio che svolgeva per conto dell'Impero: cioè di esattore dei tributi. Per questa ragione egli non poteva non esercitare tale mandato se non con, **"COMPETENZA, DILIGENZA E ALTA QUALITÀ DELLE PRESTAZIONI"**. Che sono gli stessi valori indicati (non a caso) e fatti propri dal nostro codice deontologico.

Qualità e valori che sicuramente lo hanno formato e hanno caratterizzato la sua attività di esattore anche prima della conversione, ma che hanno marcato il suo operare, anche dopo, quando ha abbandonato il

apertamente della Passione del Signore, nella quale Egli si è immolato per noi come agnello mansuetissimo o come vitello grasso ucciso per il figliol prodigo (Le. 15,23), cioè per il genere umano che ritorna da una regione lontana. **Con l'uomo (o angelo) è rappresentato Matteo, che descrive con completezza la nascita del Signore, dichiarandone apertamente l'umanità (Mt. 2,1):** Gesù nacque a Betlemme di Giuda . . . Ma poichè il Signore si è incarnato non con la carne del peccato, ma con una carne "Simile" a quella del peccato, in quanto Egli non ha mai compiuto il male, viene detto che il terzo animale non ha volto di uomo, ma "quasi" umano (e in realtà angelico) ... Infine con l'aquila è simboleggiato Giovanni che, volando più alto degli altri, ha trattato con più chiarezza e profondità della divinità di Cristo.... Secondo alcuni autori poi, queste quattro figure rappresentano l'intelligenza dei quattro sensi della Scrittura, e cioè l'aquila starebbe a indicare la comprensione del senso analogico, **l'uomo di quello morale**, il leone di quello allegorico e il vitello di quello storico o letterale.... Questi quattro animali possono anche essere interpretati come le potenze primordiali che rappresentano il meglio della creazione la forza interiore, il leone; l'operosità, il giovane toro; **la purezza del sentimento, l'essere dal volto d'angelo;** lo slancio spirituale, l'aquila Ex Nuovo testamento con commenti ai vangeli volume pagina 842 edizione Pugliesi 1996

suo ufficio statale ed è passato a svolgere l'altra sua attività di valenza pubblica (è autore di uno dei più bei vangeli scritti).

Il suo è il primo dei Vangeli canonici riconosciuti dalla Chiesa cattolica e in esso è riportato pochissimo se non l'essenziale della vita che aveva condotto prima che si convertisse al cristianesimo.

Proprio perché parla pochissimo di se stesso del suo vissuto gli a mio giudizio gli è propria anche la virtù della **RISERVATEZZA**.

Infatti racconta all'umanità, solo l'essenziale, in due righe in maniera chiara, e netta, semplicemente dipingendosi come folgorato nell'anima da questa nuova religione, ma conservandosi **uomo coerente e integro**²¹ nel il suo nuovo credo come probabilmente lo era prima nel suo lavoro di esattore e ufficiale dello stato. Mette così a disposizione e trasferisce inevitabilmente al suo nuovo credo e al suo nuovo lavoro di "scriba del vangelo" tutta la sua cultura tecnica la sua "forma mentis" e quindi con essa probabilmente anche la sua morale di tecnico e contabile dello stato.

Anche noi commercialisti, pur non avendo fatto questo "salto di scrivania", ci possiamo sentire simili e vicini a Matteo, quando di fatto tuteliamo gli interessi dei privati, cittadini o aziende, e nel rispetto delle leggi, li assistiamo nei rapporti che gli stessi intercorrono con gli attuali classici stake holders pubblici e istituzionali, come l'agenzia delle entrate, l'Inps, le banche, gli istituti di credito o gli enti locali.

La forza della sua integrità morale è comprovata con chiarezza semplicemente anche leggendo il solo "verbo" che utilizza e caratterizza la sua conversione netta al cristianesimo: "**SEGUIMI**"²² e che, a mio giudizio, è ben rappresentata dal dipinto di Caravaggio che qui sotto si commenta da solo.



²¹ Mt 22,15Dicci dunque il tuo parere: E' lecito o no pagare il tributo a Cesare? >> . Ma GESU', conoscendo la loro malizia, rispose: << Ipocriti, perché mi tentate? Mostrate mi la moneta del tributo >> . Ed essi gli presentarono un denaro. Egli domandò loro: << Di chi è questa immagine e l'iscrizione? >> . Gli risposero: << Di Cesare >> . Allora disse loro: << Rendete dunque a Cesare quel che è di Cesare e a DIO quello che è di DIO >> .

²² Mt 9,9 Andando via di là, GESU' vide un uomo, seduto al banco delle imposte, chiamato Matteo, e gli disse: << Seguimi >> . Ed egli si alzò e lo seguì.

Nel raccontare a noi la sua vita in due semplici, ma energiche righe non può che dedursi che probabilmente **INTEGRITÀ, OBIETTIVITÀ, INDIPENDENZA**, erano valori che già appartenevano all'uomo nel assolvimento dei più banali compiti della professione di esattore e che probabilmente li non abbandonerà mai. Infatti nessuno lo costringe alla conversione e al cambiamento radicale della sua vitalità sua è una scelta **autonoma, e, libera e indipendente**. Dico probabilmente, in quanto della sua vita si sa ben poco e quel che ci giunge per capire il suo carattere ripeto, è solo il suo Vangelo ed è l'unica fonte di cui si dispone oggi per individuare quali, in grandi linee, potessero essere valori deontologici attribuibili alla persona prima che al Santo. Si pensa che il suo Vangelo sia stato scritto in Siria, ad Antiochia, o in Fenicia. Un vescovo del II secolo, Papia, e così anche altri, affermano che un testo, che potremmo chiamare Vangelo, sia stato scritto da Matteo in persona in ebraico, l'aramaico parlato dei tempi di Gesù', nel 33- 34 A.C., ma arriva a noi solo in Greco antico, fra l'anno 70 ed 80 A.C., in quanto nella edizione definitiva ci sono delle allusioni alla distruzione di Gerusalemme, per cui si desume che sia stato scritto dopo questo avvenimento.

È il più lungo di tutti gli altri Vangeli e questa, al fine della mia analisi, non la ritengo una considerazione casuale o inutile.

Lui cura la riedizione più ampia e definitiva del suo primo scritto (probabilmente redatta nei dettagli dai suoi discepoli), con l'intento proprio e solo di riordinare i fatti storici della vita di Gesù, proprio come probabilmente avrebbe fatto un bravo contabile.

La sua edizione definitiva ha un preciso intento pubblico che la distingueva dagli altri scritti evangelici e che cioè sarebbe dovuta essere letta nelle sinagoghe dell'epoca proprio al fine di far "da ponte" tra i primi cristiani che provenivano dal giudaismo e che si discostavano dai farisei, e l'ortodossia ebraica, così da aprire la nuova Chiesa di origine ebraica anche ai pagani. Per far questo, lo scritto giunto a noi, contiene, oltre ad un riordino storico dei fatti descritti in tutti gli altri vangeli e non solo, ma anche moltissimi riferimenti all'Antico Testamento, addirittura ben 43 citazioni.

Il suo modo erudito di scrivere è come di uno scriba divenuto discepolo. Uno scriba, che comunque mantiene in vita, anzi ridefinisce la sua mission pubblica, o meglio **"la valenza pubblica del suo agire professionale"**. Infatti così come quando svolgeva la professione di esattore, quando passa dall'altra parte, nel divulgare la **lieta novella al mondo, sicuramente era motivato dalla necessità di dover compiere quel suo nuovo ufficio per perseguire un interesse pubblico più grande del suo piccolo atto di scriba.**

Sono consapevole del fatto che queste comparazioni agli occhi dei più possono apparire delle forzature eccessive, ma se ci si guarda alla professione come se fosse un'energia, che ha caratterizzato e ancor oggi caratterizza quegli uomini che in modo diverso nel tempo l'hanno esercitata e la esercitano al di là dei tempi e della storia, ecco che queste forzate coincidenze possono trovare una loro ragion d'essere.

E anche qui ritengo che l'uomo Matteo effettivamente, sia molto vicino al commercialista della nostra attuale società, quando all'articolo 2 del vigente codice deontologico può essere attribuito, a quest'ultimo un ruolo di valenza pubblica, come valore insito proprio nella nostra professione e in tutti coloro che quotidianamente la esercitano, come ampiamente commentato nel precedente capitolo.

Matteo, a mio giudizio, incarna questo sentimento, questo valore già nella sua professione di esattore. Valore che inevitabilmente plasma la sua "forma mentis", ne fa un suo principio etico che sarà destinato a caratterizzare tutto il suo operare. **Questo lo rende nobile agli occhi della storia e a me piace pensare che la sua valenza mistica deontologica sia sopravvissuta al corso dei tempi superando la storia per approdare e indirizzare anche il nostro operare professionale e magari in modo inconsapevole abbia ispirato quei colleghi, che non conosco di persona, ma che hanno scritto oggi il nostro codice deontologico sul buon operar della professione di commercialista. Colleghi, che qui, approfitto in conclusione, voglio ringraziare per aver prodotto documenti così pregni di valore etico che non possono che dar lustro alla nostra professione, se veramente si riuscisse a viverli ognuno nel suo. Coraggio, basta volerlo !!!**