

MONDO ECONOMICO

SUPPLEMENTO A MONDO ECONOMICO - N. 42

25 OTTOBRE 1984

L'IMPRESA IN ITALIA ANALISI E PROPOSTE



**XXIV CONGRESSO NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI**

COMMERCIALISTI E DATA PROCESSING



FRANCO PONTANI

*Tesoriere Giunta Esecutiva
XXIV Congresso Nazionale
e Tesoriere Ordine Dottori
Commercialisti di Milano*

L'evoluzione dei sistemi di trattamento delle informazioni contabili ed amministrative di impresa e comunque delle informazioni attinenti l'area di interesse delle leggi civili e fiscali, attraverso strumenti sempre più sofisticati che consentono la memorizzazione di dati, è stata talmente rapida nell'ultimo decennio da dover rendere necessaria una diversa concezione del rapporto professionale, non solo nell'ottica del Dottore Commercialista utente dei nuovi sistemi automatizzati, ma anche in quella di professionista consulente gestionale e di addetto al controllo.

Con i nuovi procedimenti automatizzati la concezione intuitiva dell'operare dello strumento e la sua facile verifica in presenza di una numerosità limitata di operazioni non è più compatibile con la realtà tecnica in cui il professionista si trova già da oggi inserito.

L'alterazione contabile e l'evasione fiscale fanno parte del sistema, meglio, di qualsiasi sistema organizzato che preveda l'esistenza di un rapporto tributario con lo Stato ed un rapporto economico-finanziario con la collettività, nè si può pensare che la lotta all'evasione porti all'estinzione di questo fenomeno storicamente sempre esistito.

Oggi, in un sistema tecnico che consente la memorizzazione di centinaia di migliaia o milioni di informazioni, la facilità di alterazione, pur in presenza di relativamente adeguati sistemi di controllo interno (anche in sistemi automatizzati di trattamento delle operazioni, "logicamente protetti"), è talmente elevata ed al contempo la probabilità di rinvenimento, in assenza di adeguate metodologie, talmente bassa, da limitare il rango od il ruolo del Dottore Commercialista solo a quello di consulente e, nei casi della verifica, di un "controllore" (sindaco, revisore, ecc.) ad altissimo rischio professionale.

Il Dottore Commercialista nell'ambito delle classi professionali, svolge, dal punto di vista sociologico, il ruolo conclamato di membro di una classe di servizio che ha il compito di costituire anello di collegamento tra il contribuente od il privato cittadino portatore di interessi economici e finanziari da un lato, e lo Stato, gli enti equiparati ed i cittadini portatori

di interessi economico-finanziari dall'altro.

Un ruolo, tuttavia, semplicemente passivo e socialmente disinteressato non è configurabile nell'ambito della regolamentazione dell'attività del Dottore Commercialista.

Ciò significa che questa figura professionale che di volta in volta assume il ruolo di consulente, di amministratore, di controllore in senso lato e comunque di operatore professionale ad elevata qualificazione in diverse aree a connotazione economico-giudiziaria, finanziaria e del controllo deve adeguare le proprie conoscenze all'evoluzione della tecnica.

Un direttore della produzione, un perito industriale, un addetto all'area commerciale non possono non tenere conto dell'evoluzione tecnologica sia nella funzione dell'organizzazione sia in quella della progettazione o della distribuzione.

Le conoscenze del Dottore Commercialista non possono essere "congelate", dal punto di vista tecnico, a strutture aziendali che utilizzano sistemi di ricalco a mano o sistemi di elaborazione elettromeccanica.

L'elaboratore elettronico è entrato ed entrerà nei prossimi cinque anni in ogni studio professionale, in ogni piccola o grande azienda, nella forma del personal computer, del minicomputer o del grande elaboratore, assunto singolarmente o membro di un sistema collegiale che trasforma qualsiasi ufficio amministrativo in una centrale informativa.

La fiscalità costituisce poi indubbiamente un'area di estremo rilievo in questo contesto in quanto ogni operazione, sia condotta in proprio dal professionista, sia gestita dall'azienda, oltre a rappresentare espressione di rapporti privatistici, riveste interesse ai fini delle imposte dirette o indirette nella maggior parte dei casi e l'assistenza professionale si può indubbiamente estrinsecare per tutto l'arco del trattamento delle informazioni e cioè dall'immissione o produzione di dati attraverso il sistema computerizzato, sino all'output delle informazioni elaborate secondo obiettivi predeterminati. L'intervento professionale può riguardare anche il controllo del processo di elaborazione delle informazioni elementari e della loro trasformazione in e-

laborati-sintesi, ripercorrendo l'iter logico dal dettaglio alla sintesi e viceversa, nell'ambito di un procedimento ritenuto dal legislatore di interesse per la collettività e pertanto giuridicamente tutelato nell'intento di fissare alcune garanzie nell'ambito del trattamento di queste informazioni, garanzie, spesso di forma, talvolta di sostanza, che fanno sì che si possa parlare di una relativa sicurezza fisica e di una relativa sicurezza logica prevista per legge, dei sistemi di trattamento automatizzato delle informazioni almeno di tipo contabile-amministrativo.

I richiami contenuti all'art. 39 del DPR 26.10.1972 n. 633, al 3° comma dell'art. 14 del DPR 29.9.1973 n. 600, la disciplina dell'art. 22 del DPR 29.9.1973 n. 600, le modalità di verifica di cui al comb. degli artt. 33 del DPR 29.9.1973 n. 600 e 52 del DPR 26.10.1972 n. 633, le sanzioni di cui all'art. 51 del DPR 29.9.1973 n. 600 e la particolare recente disciplina dell'art. 8 della legge 1.4.1981 n. 121, i recenti disegni di legge sulle banche dati, in un contesto internazionale che si evolve nello stesso senso, sono l'evidente sintomatologia di un mutamento in atto, mutamento lento, ma al tempo stesso sufficientemente ampio e pesantemente sanzionato da non poter non essere preso in considerazione dal professionista.

In diverse occasioni gli Ordini professionali dei dottori commercialisti, in un tempo relativamente recente, hanno promosso iniziative per la divulgazione di alcune cognizioni fondamentali in materia di informatica attraverso la costituzione di commissioni sia a livello nazionale che locale e la gestione di corsi e convegni di studio con l'obiettivo di fornire un livello di minima cultura nel campo specifico.

L'ordinamento professionale del Dottore Commercialista, al momento attuale, non prevede particolari conoscenze o specializzazioni che rientrino nel campo di attività del Dottore Commercialista e che siano riconducibili alla scienza informatica. Tuttavia l'VIII Direttiva CEE del 10.4.1984 (che fissa i termini di conoscenza indispensabili per il revisore contabile per la revisione professionale dei bilanci delle società di capitali in relazione alla IV Direttiva CEE) e l'art. 13 del DPR 31.3.1975 n. 136 (che stabilisce le materie di esame il cui superamento in certi casi è indispensabile affinché un soggetto possa essere riconosciuto revisore contabile qualificato in relazione alla revisione per la certificazione di bilancio delle società quotate in Borsa e delle altre società od enti obbligati alla certificazione di bilancio per legge) prevedono che, per svolgimento dell'attività di revisore, sia necessaria una precisa conoscenza (inde-

terminata nel livello) dei temi connessi all'informatica e in alcuni casi in stretta correlazione con la statistica e la matematica.

Desideriamo fissare la nostra attenzione su questo aspetto dell'evoluzione che gradatamente impone di fatto o per legge al Dottore Commercialista la conoscenza sino ad un certo grado di queste scienze e tecniche e quindi degli strumenti di cui si avvalgono imprese od enti (e gli stessi professionisti) per trattare informazioni civilisticamente e fiscalmente rilevanti nell'ambito del sistema informativo-contabile.

È evidente che questi livelli di conoscenza debbono necessariamente incontrare dei limiti in quanto non è pensabile se non per rare eccezioni, che il Dottore Commercialista possa riassumere in sé il novero delle conoscenze che gli derivano da una formazione economica e finanziaria e quelle che sarebbe necessario desumere da una formazione di tipo matematico e tecnico che costituisce il naturale "background" degli esperti in informatica.

Le scienze economiche-commerciali

La sfida tecnologica per il rinnovamento professionale del dottore Commercialista. Una cultura per le attività di controllo delle dinamiche dell'impresa

praticate a livello professionale sono distinte dalle scienze informatiche praticate a livello professionale. Ciò non toglie che, dovendo il Dottore Commercialista, operare in ambiente informatico, debba, da un lato, possedere quelle informazioni minime che gli consentano di poter dialogare con l'esperto di un'altra disciplina scientifica, dall'altro poter, in autonomia, attribuire specifico significato alle elaborazioni compiute con l'uso di strumenti automatizzati, di studiare metodi di controllo, accertare l'intangibilità dell'universo dei dati da controllare, ecc.

Tenuto conto dell'evoluzione normativa e di prassi nel nostro Paese che attribuisce un sempre maggior peso di responsabilità in capo al Dottore Commercialista che diviene fatalmente, in rela-

zione all'attività per l'impresa, il coordinatore di altri specialisti, è indispensabile l'acquisizione di cognizioni di base e di metodi di comportamento che gli consentano di poter svolgere le sue funzioni professionali secondo le attese del cliente, della legge ed in genere della società civile di cui fa parte.

Tra le attività che la società civile, negli ultimi anni, pone in maggior risalto, nell'ambito della sfera di quelle assegnate per legge al professionista, in quanto ritenute in queste particolarmente esperte, rileviamo quella del controllo. Controlla il sindaco la gestione finanziaria di impresa e di comportamenti secondo legge e statuto assunti dagli amministratori delle società di capitali, controlla il revisore la contabilità delle imprese municipalizzate, controlla il revisore per la certificazione il bilancio delle imprese; il curatore fallimentare controlla i comportamenti del fallito per l'accertamento delle cause di dissesto dell'impresa, l'amministratore controlla direttamente o attraverso le strutture di impresa la correttezza degli adempimenti contabili, ecc.

Le responsabilità assegnate all'amministratore professionale (anche giudiziario), al revisore professionale, a colui che per legge è preposto alla firma delle dichiarazioni dei redditi o dei sostituti di imposta nelle diverse configurazioni che queste possono assumere in presenza delle diverse discipline normative, impongono un rapporto certamente non fiduciario, ma vigile, attento, scrupoloso.

Tale funzione non è disgiunta da quella di consulente specie per ciò che attiene gli aspetti globali del trattamento delle informazioni contabili e fiscali ed in alcuni casi anche gli aspetti particolari connessi a singole operazioni aziendali.

Ciò che l'Ordinamento professionale prevede, in relazione alle specifiche attività del Dottore Commercialista, è una particolare, specifica, "professionale" conoscenza della materia e avendo posto l'enfasi, in chiave evolutiva, sulla funzione del controllo a salvaguardia della validità dei rapporti giuridico-economici sui quali il Dottore Commercialista è chiamato ad esprimere pareri, sia nel rapporto privatistico che in quello più ampio sociale, essendo l'evoluzione, attivata dal combinato dell'VIII e della IV Direttiva CEE in materia di società e bilanci, sempre di più orientata verso il controllo (sicché, tra gli anni 1990 ed il 2000, fatalmente la maggioranza dei Dottori Commercialisti dovrà, per esigenza sociale e di mercato, dedicarsi professionalmente a funzioni di controllo) è necessario delineare quali logiche debbano essere poste a fondamento di questa evoluzione e quali limiti debbano essere presenti nel-

l'ambito delle attese specializzazioni per evitare confusione circa il contenuto effettivo della funzione professionale di esperti nelle aree economico-finanziarie.

Ciò che viene chiesto al Dottore Commercialista che opera ed opererà nel campo del controllo è una cultura professionale nel campo del controllo, cioè una conoscenza diffusa dei sistemi e delle metodologie del trattamento automatizzato delle informazioni per poter far sì che ogni trattamento di dati nell'ambito delle imprese e degli enti obbedisca sempre a regole di evidenza e di verificabilità di modo che divenga intuitivo nel ragionamento che qualunque sia la metodologia adottata, manuale o computerizzata, di trattamento delle informazioni non risulti mai impossibile percorrere il binario di controllo dal dettaglio all'aggregato e viceversa.

Parlare di cultura professionale significa essere in grado di concepire il controllo come criterio di verifica dell'entità, come criterio di governo delle situazioni, come criterio di modifica delle situazioni. Conoscere chi esercita il controllo e come lo esercita ed il significato delle difformità di comportamento rispetto alle attese programmate o programmabili porta ad identificare metodologie di controllo nell'intento di accertare sia l'esistenza di "binari di controllo" sia della pratica attuazione di controlli dichiarati. Ciò si realizza sia attraverso adeguati potenziamenti della cultura di base nell'ambito dei piani di formazione dei Dottori Commercialisti sia con l'uso di tecniche che la stessa scienza informatica pone a disposizione. Queste tecniche consistono in strumenti e prodotti informatici preordinati per il realizzo di certi obiettivi di ricerca e di controllo e che sono certamente frutto di lunghi anni di esperienza e di costante adeguamento all'evoluzione tecnica.

La funzione professionale del Dottore Commercialista pertanto, nell'ambito del futuro, in particolare per ciò che riguarda la sua funzione di addetto al controllo (sindaco, revisore, ecc.) deve essere improntata alla collaborazione con specialisti di altre scienze (attuari nell'ambito del campo delle assicurazioni, avvocati nell'ambito delle procedure concorsuali, esperti di informatica — analisti, programmatori, ecc. —) in modo integrato, rivendicando quindi il ruolo di coordinatore responsabile delle funzioni di controllo, cosa questa che appare evidente dalle leggi emanate ed emanande.

Nuclei ristretti di professionisti in rappresentanza di specializzazioni integrate possono consentire al Dottore Commercialista di realizzare la sua funzione di controllo nell'esercizio della sua attività

eliminando la necessità di una miriade di assistenti occupati in lavori prettamente esecutivi in quanto, questa fase di lavoro, se opportunamente gestita, viene affidata a supporti tecnici.

Il controllo diventa strumento anche di utilità fiscale sia perché i metodi utilizzati sono più garantiti, sia perché la stessa metodologia utilizzata dal professionista nell'ambito dei suoi riscontri può essere fatta propria dal verificatore fiscale istituzionale (ufficio imposte, ufficio I-va, Guardia di finanza), verificatore che tenuto conto dell'evoluzione in atto utilizzerà matrici, packages, metodi propri della revisione con l'uso dell'elaboratore, in tempi di verifica notevolmente più contenuti rispetto a quelli attuali e quin-

di con un minor onere sociale per la collettività e con una maggiore possibilità di identificazione delle aree di evasione fiscale.

Garanzia quindi per il professionista, qualità professionale del lavoro, contributi sociali alla lotta contro l'evasione, integrazione con professionisti di altre discipline, sono gli elementi che la sfida tecnologica per il rinnovamento professionale ripropone in modo potenziato al Dottore Commercialista in una interpretazione evolutiva del contenuto della sua attività, attività sempre più rivolta al controllo delle dinamiche di impresa, controllo per il quale sono indispensabili una rivoluzione od evoluzione culturale e metodologica. ■