

professionale notizie

1

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

Periodico bimestrale di cultura e tecnica delle libere professioni

A cura
dell'Associazione Professionisti
e Dirigenti Commercialisti

IN QUESTO NUMERO

Il dottore commercialista
verso gli anni '90

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

La cultura del controllo nell'impresa
del terzo millennio

Il prossimo Convegno Nazionale
dell'Associazione Professionisti e
Dirigenti Commercialisti

La cultura del controllo nell'impresa del terzo millennio (*)

Cultura del controllo e concezione sistematica della società

Nel linguaggio corrente e nelle forme di espressione e di comunicazione connesse a culture non tecniche il termine «controllo» viene sempre più frequentemente usato in relazione a situazioni le più diverse attribuendogli di fatto, a seconda delle circostanze, significati altrettanto diversi. Ciò potrebbe lasciar presumere l'esistenza di una diffusa e consapevole cognizione del significato di base del termine per presupposto culturale con la conseguente diffusa consapevolezza del fatto che, in tutte le manifestazioni in cui può esprimersi il sistema culturale, i fattori di controllo siano presenti in modo inconscio od in modo palese. Ciò in moltissimi casi non risponde alla realtà delle cose. Di questi aspetti del sistema cultura si coglie in genere l'evidenza più immediata ed esteriore; infatti gran parte dei membri della società civile ha modo di ritenere, per difetto culturale, che il controllo sia un qualche cosa di astratto, di non ben definito, assegnato ad un potere esterno a qualsiasi sistema, ma non anche implicito in ogni sistema.

Abbiamo introdotto nel nostro discorso termini fondamentali come controllo, cultura, sistema, termini che devono essere, sia pure sommariamente, in relazione allo spirito della trattazione, chiariti per consentirci di meglio discutere gli aspetti del problema a cui vogliamo dedicarci.

Dato che abbiamo affrontato il problema nell'ottica sociale, per la definizione dei termini ci rivolgeremo alla sociologia, o meglio a quella parte della sociologia che, informandosi alla teoria generale dei sistemi (che ha trovato, sulla base di più antiche premesse, un suo approccio interdisciplinare a partire dagli anni '50 e poi una sua teorica scientificamente definita nell'opera di Ludwig Von Bertalanffy), ha considerato la società civile come un grande sistema composto di tanti sottosistemi tra di loro interagenti sulla base di complesse relazioni.

Alla luce di quanto detto, un sistema non è altro che un aggregato costituito di parti più elementari in stato di equilibrio temporaneo fondato su relazioni interne che ne determinano l'individuazione per forza di coesione e su relazioni esterne, cioè con altri sistemi, che ne definiscono l'individualità, ma che ne condizionano l'equilibrio e quindi, ad un certo punto, anche l'esistenza.

Ne consegue che un qualsiasi sistema compo-

nente la società civile si mantiene in esistenza se sulla base delle relazioni inter ed intrasistematiche risulta sufficientemente adattabile alle situazioni, persegue obiettivi con efficacia, opera nella gestione delle risorse con efficienza, si comporta come parte di un tutto e cioè in armonia, integrandosi in sistemi più grandi e garantendo ai suoi partecipanti un atteso grado di sicurezza.

Tra le attività o funzioni di ogni sistema, oltre a quelle intuitive di gestione in senso lato delle risorse disponibili, annoveriamo quelle del controllo e della regolazione: le prime dirette ad obiettivi di indirizzo verso scopi definiti o situazioni o stati preferenziali, le altre rivolte al mantenimento di un equilibrio relazionale attraverso la generazione di evidenze e l'attivazione di correttivi.

È indubbio che, pur in senso diverso, ambedue queste funzioni sono riconducibili alla nozione del controllo nella sua più ampia eccezione.

Per poter svolgere le funzioni di controllo, nel lato senso sopra indicato, è necessario «integrare» ogni sistema così astrattamente definito con fattori culturali a loro volta organizzati a sistema la cui natura è estremamente differenziata, per cui possiamo dire che, concependo il sistema cultura come l'insieme di tanti sottosistemi culturali, questi si trovano nei reciproci loro rapporti, in situazione di integrazione precaria, almeno ai livelli medio ed inferiore.

Quanto detto trova una sua automatica spiegazione se, con il Gallino, alle cui opere ed alla cui bibliografia ci siamo ispirati per l'illustrazione sintetica di queste concezioni sistemiche, pensiamo la cultura come «un insieme di definizioni, istruzioni, programmi di comportamento, elaborati nel corso dell'interazione uomo/uomo e uomo/natura, che a un dato momento sono in parte memorizzati nel sistema psichico degli individui componenti una data popolazione ed in parte sono depositati su supporti materiali di vario genere».

Se osserviamo da una particolare angolatura l'insieme dei sistemi cultura come sopra definiti, rileviamo che tutti contengono istruzioni, definizioni, programmi di controllo in senso lato, volti sia alla definizione degli obiettivi o degli stati preferenziali, sia alla regolazione dei singoli sistemi cultura, sia ancora volti a fornire agli altri sistemi di natura non culturale gli strumenti per realizzare le funzioni di controllo e di regolazione di cui necessitano. Sotto questa particolare angolatura, l'insieme di queste istruzioni, definizioni, programmi di comportamento, sia memorizzati nella

* Per gentile concessione di «Spirali - Secondo Rinascimento».

Continua da pag. 14

psiche degli individui, sia sui supporti materiali, costituisce un sistema cultura formato da diversi sottosistemi, integrato al livello dei massimi valori, ma in integrazione precaria ai livelli medi od inferiori.

Al livello dei massimi valori l'integrazione sussiste in quanto tutti i membri della società civile sono più o meno consciamente consapevoli e concordi nel ritenere che la gestione di sistemi e sottosistemi sociali (inclusi quindi quelli di natura politica od economica) senza «funzioni di controllo» porterebbe fatalmente alla disgregazione dei sistemi stessi e quindi al caos. La funzione del controllo, quindi, si arricchisce anche di connotazioni logico - simboliche che la fanno ritenere in senso lato, dotata di valenze positive (il controllo è cosa buona, è cosa necessaria) cui consegue altresì l'attribuzione di valenze negative nei confronti dei sistemi che si sottraggono al controllo o che ne vanificano la funzione (il deviante, l'evasore fiscale, il truffatore, sono tutti soggetti o entità che, eludendo il controllo, alterano l'equilibrio dei rapporti sociali e quindi, alla valenza negativa attribuita al deviante in senso lato, corrisponde la valenza positiva attribuita alla punizione e quindi al risarcimento sociale). Ma se ci poniamo al di sotto di questi livelli apprendiamo con stupore che ciò che ci sembra far parte di una cultura collettiva depositata nella psiche dei singoli individui non risulta perfettamente integrata. La valenza positiva è attribuibile al controllo fatto «agli altri»; sono «gli altri» a dover rispondere della devianza e quindi a dover essere controllati, puniti, o a dover risarcire. Quando è il proprio sistema in discussione il controllo viene già subito come una punizione ogni qualvolta tale controllo assume una qualche forma di evidenza che lo renda noto al controllato. La diffusione, pertanto, della cultura del controllo che avviene con il suo trasferimento da individuo a individuo attraverso prima il nucleo familiare e poi l'ambiente sociale, si realizza in modo distorto e pericoloso per la sopravvivenza dei sistemi, e talvolta diviene strumento utilizzato per ridurre le capacità di equilibrio dei «sistemi avversi».

È nell'ambito di questa concezione che vogliamo tracciare alcune linee di riferimento in relazione al sistema impresa, inteso quindi come sistema integrato dei modi di produzione, al quale partecipano, in modo diverso, sottosistemi culturali di natura diversa nell'ambito dei quali sono presenti funzioni di controllo per rendere possibile il miglior governo della gestione e della produzione delle risorse.

Tra i diversi sistemi di cultura del controllo che si

integrano nel sistema, o meglio nei sistemi di impresa, privilegeremo nella nostra trattazione quelli connessi al controllo delle informazioni di tipo contabile od extracontabile, ma comunque connesse alla raccolta, alla classificazione, alla sintesi dei dati consuntivi delle operazioni aziendali di tipo economico e finanziario, e quindi connesse alla gestione delle risorse che entrano nei modi di produzione.

Sistema impresa e cultura del controllo

L'integrazione tra sistemi di produzione e cultura del controllo sin dai tempi più remoti è stata sempre necessaria. I sistemi culturali in relazione con i sistemi di produzione sono stati sempre, pur evolvendosi, costituiti da sottosistemi integrati «specialistici» quali quelli della cultura contabile, giuridica, economica, tecnica.

Il controllo delle risorse e della loro gestione, prescindendo dai modi di produzione (dal comunitario al capitalistico) ha sempre annoverato tra i suoi compiti quelli dell'inventario e dell'accertamento delle risorse e della loro crescita. Si fosse in un'organizzazione sociale tribale o statale, democratica o dittatoriale, a fondamento laico o teocratico, la cultura del controllo «imponesse» funzioni di regolamentazione e di controllo sia all'interno di ogni singolo sistema di produzione, sia dall'esterno (in quest'ultimo caso la ragione prevalente è generalmente stata quella fiscale o dell'interesse del gruppo a cui apparteneva l'individuo, e ciò sino almeno ai tempi moderni in cui una mutata concezione della società attribuisce al controllo dall'esterno anche funzioni di generale salvaguardia dei rapporti economici di tipo sia inter che intra-sistematico).

La contabilità sin dalle sue forme più arcaiche (che si possono far risalire al periodo paleolitico e quindi prima della formalizzazione della scrittura) è stata una dei metodi più usati di controllo. Nel «periodo» egizio gli scribi si occupavano dei «conti» ed erano a loro volta controllati da altri scribi (l'errore era, nella migliore delle ipotesi, punito a colpi di bastone). Nel «periodo» romano il controllo sulle rilevazioni contabili era affidato ai procuratori; nel «periodo» medioevale ai «missi dominici». Nell'epoca moderna e contemporanea, a partire quindi dal 1800 ed in modo più particolare dal 1900, il controllo viene affidato a soggetti od enti professionali sia di natura pubblica che privata (i fenomeni di «devianza» vengono puniti spesso con la privazione della libertà degli individui ed ancora, talvolta, con l'esecuzione capitale).

Le tecniche sia contabili che di verifica sono mutate nel tempo, ma i principi ispiratori del controllo, per alcuni aspetti già enunciati in alcuni passi della Bibbia, permangono a fondamento del sistema culturale del controllo.

Evolvendosi quei sistemi di cultura sociale che presiedono alle definizioni degli obiettivi di bene e di utilità sociale e quindi collettiva, ci si è resi conto che il controllo e la regolazione delle risorse abbisognavano di un'integrazione più spinta e più globale con i sistemi politici e le regole di comportamento vennero fornite dai sistemi culturali di tipo giuridico e di controllo.

Tuttavia alle regole di tipo giuridico non hanno fatto spesso seguito adeguate regole di controllo, sicché tale funzione (od attività) spesso manca o viene male esercitata per una non più o per una sempre meno adeguata cultura del controllo, verificandosi ciò che abbiamo «scoperto» all'inizio di questo scritto e cioè un fenomeno di «apparenza culturale».

Rivoluzione informatica, impresa e controllo

La rivoluzione informatica ed in particolare quella microinformatica ha determinato un mutamento importante nelle organizzazioni dei modi di produzione di impresa (sia privata che pubblica) e si sono generati forti squilibri tra i diversi sottosistemi culturali, per cui la precarietà dell'integrazione tra di essi si è venuta rafforzando peggiorando notevolmente il grado di sicurezza.

In altre parole sottosistemi di cultura del controllo hanno abdicato alla loro funzione ritenendola esercitata da altri sottosistemi di cultura tecnica (programmi ed istruzioni per l'esecuzione automatizzata delle elaborazioni dei dati contabili e di quelli a questi strettamente connessi), venendosi a generare autentici «vuoti» che hanno favorito e che, senza adeguati interventi, favoriranno sempre di più quei fenomeni di devianza noti come «criminalità economica». Questi fenomeni comportamentistici non sono isolati, ma sovente risultano organizzati e costituiscono sistemi con proprie integrazioni culturali fondate su una diversa matrice di valori e che trovano sempre più facile motivo di integrazione con i modi di produzione e talvolta con i sistemi di organizzazione politica, a causa della sempre maggior carenza dei sistemi di cultura del controllo che vengono a perdere sempre più le valenze positive per i membri di una qualsiasi popolazione.

Le funzioni (o attività) di controllo (tipicamente antecedente, concomitante e susseguente) vengono, in presenza di processi automatizzati di trattamento dei dati relativi alle risorse, sempre più abbandonate e le funzioni di organizzazione e

di responsabilità sempre più svuotate di contenuto con una perdita anche del contenuto dei ruoli.

La conseguenza è la perdita dell'efficacia e dell'efficienza di un qualsiasi sistema che, sempre più privo di funzioni di controllo, diviene insicuro e, fatalmente, destinato a disgregarsi con danno irreparabile (perdita di risorse) per la società civile o per una certa popolazione.

Per un recupero di sicurezza sociale in chiave economica non è sufficiente l'intervento dell'organizzazione politica che, valendosi dei sottosistemi culturali del diritto, emana regole spesso non applicate. È invece necessario, a nostro avviso, ricreare una cultura del controllo a livello dei sistemi elementari (partendo quindi dalla famiglia, all'ambiente scolastico ed all'ambiente di lavoro) e cioè degli individui che partecipano alle iniziative economico - produttive. Si tratta cioè di intervenire anche al livello di coloro che sono addetti alle operazioni elementari. Questo comporta ridare o dare all'operatore la consapevolezza delle operazioni che vengono compiute, comporta quindi ricreare una cultura generale di base che non è necessariamente solo cultura di tipo tecnico, ragioneristico (cioè cultura scientifica), ma anche di tipo umanistico, una cultura che deve comprendere elementi di etica e di morale oggi, per certi aspetti, sempre più negletti nell'ambito di certi mondi di impresa.

Operare a questo livello significa far maturare in modo diverso l'individuo che, attraverso la rilevazione delle informazioni, partecipa alla gestione d'impresa e significa altresì riportare l'attività del controllo nell'ambito dell'impresa a livelli di maggiore efficacia ed efficienza e quindi più accettabili per la credibilità dei risultati sia del controllo che delle operazioni di gestione.

Per ciò che concerne le funzioni di controllo esercitate da sistemi esterni all'impresa, come possono essere i Collegi Sindacali, le società di revisione, i professionisti, gli ispettori tributari, previdenziali o di polizia, è da rilevare la loro insufficienza ed incompletezza.

Si tratta di funzioni insufficienti in quanto esercitate in modo sporadico, non scientificamente organizzate e prive di obiettivi a lungo termine. Si tratta di funzioni incomplete, in primo luogo in quanto fondate su regole e metodologie a tutt'oggi imperfette, in secondo luogo in quanto anche perché gran parte di questi soggetti sono privi di adeguate culture di controllo e svolgono la loro attività sulla presunzione e quindi sul fondamento spesso errato, dell'esistenza di metodi di controllo all'interno di strutture organizzate.

I bilanci delle imprese vengono certificati, le ispezioni vengono concluse con giudizi positivi, ma se la cultura del controllo fosse adeguata, i risultati di queste funzioni di controllo dall'esterno non

sarebbero forse così entusiasmanti. Ma se anche vi fosse adeguata cultura del controllo nell'ambito di questi sistemi esterni all'impresa, le funzioni degli stessi non potrebbero essere correttamente esercitate in quanto ci si troverebbe nella particolare situazione di avere dei soggetti che, in possesso di culture adeguate per svolgere funzioni di controllo, entrerebbero in relazione con soggetti privi di culture adeguate. Le relazioni che verrebbero intrattenute sarebbero quindi con dei sistemi non integrati con sistemi cultura e ciò porterebbe alla difficoltà nell'acquisizione delle conoscenze delle situazioni. La conseguente ignoranza dei metodi di funzionamento dei sistemi porta anche in modo inconsapevole a complicità e ad alterazioni di tipo globale.

Nell'ambito dell'evoluzione attesa nei prossimi quindici anni e che è quella di una prevista, costante continuazione della parcellizzazione delle attività, il rapporto diretto tra singoli individui e mezzi informatici, unito ad una moltiplicazione rilevantissima delle operazioni di impresa, fa sì che il problema del controllo (che diventa anche problema del controllo sostanziale) diventi qualche cosa di estremamente importante perché gli elaboratori non potranno garantire la totalità del controllo; non esiste un controllo informatico, ma esiste un sistema di controllo globale aziendale che trascende le macchine ed i sistemi di informazione automatizzati, e che è un controllo fondato sempre su individui.

Quando si dice che «la criminalità economica opera con l'uso dell'elaboratore» si parla di uomini o gruppi che utilizzano strumenti e tecniche particolarmente sofisticati. Se vogliamo pensare all'evoluzione delle tecniche di controllo nel terzo millennio, le dobbiamo meditare in relazione a soggetti che le eserciteranno in possesso di elevate qualificazioni tecniche e di saldi principi morali, che opereranno eticamente sia nell'ambito del gruppo di lavoro, sia in relazione ai destinatari del controllo. I membri del gruppo sottoposto a controllo dovranno essere in possesso di adeguate culture del controllo sia per mantenere «in buono stato» il sistema, sia per favorire la verifica di tale «stato» a garanzia della validità delle funzioni stesse del controllo.

Il controllo sulle risorse diviene controllo sull'attività e sui comportamenti. Nell'ambito di questa concezione è solo nella funzione del controllo che possiamo realizzare la salvaguardia dell'intangibilità delle risorse avverso l'appropriazione indebita, la distruzione (anche per incapacità) o comunque avverso qualsiasi azione non corretta da parte di individui o di gruppi.

Non significa presentare un sistema utopistico, cioè un sistema perfettamente integrato, perfettamente regolato e privo di errori di comporta-

mento, cioè di devianze, per effetto di un controllo imperante: l'errore rientra nell'ordine naturale delle cose. Ciò che dovrebbe essere l'obiettivo da realizzare attraverso un miglioramento capillare della cultura del controllo è la creazione di un rapporto più armonico tra coloro che gestiscono le risorse e coloro che sono addetti alle funzioni del controllo, con la comprensione reciproca dei diversi aspetti che tale funzione presenta, realizzando sistemi quindi più sicuri e più armonici sia a livello micro che macro economico.

Evoluzione giuridica e cultura del controllo.

Si è parlato dell'integrazione tra organizzazione politica e sistemi di cultura per la produzione di norme giuridiche. Nell'ambito europeo esiste da diverso tempo, un costante sforzo legislativo sia nel campo del diritto societario che in quello del cosiddetto diritto contabile applicato o meglio, potremmo dire, dei principi contabili e quindi di quei postulati o regole generali che governano poi l'applicazione delle regole minute nel campo della ragioneria e più specificatamente in quello del controllo.

In un processo di costante integrazione, la Comunità Economica Europea, attraverso l'emanazione di Direttive cerca di pervenire ad uniformità giuridiche (cioè uniformità di definizioni, di regole e comportamenti) e quindi ad integrazione di sistemi culturali appartenenti a popolazioni diverse, sia pure con parziali differenziazioni che potranno progressivamente ridursi con il trascorrere del tempo.

Disposizioni giuridiche sono quindi, in questo quadro, state rivolte a regolamentare funzioni del controllo (IV, V, VII, VIII Direttiva CEE rivolte alle società di capitali ed al loro controllo).

Commissioni di studio CEE hanno lavorato per pervenire a definizioni culturali applicabili ai soggetti che si occupano del controllo. Nell'ambito di dette definizioni sono previste altresì regole per verificare costantemente il mantenimento di adeguati livelli culturali per consentire sempre efficacia ed efficienza nell'esecuzione di queste funzioni che si pongono ormai a garanzia di certi aspetti della sicurezza dei sistemi sociali.

Come tuttavia abbiamo più volte avuto modo di precisare, non è solo con il diritto o la tecnica che si perviene a realtà culturali. All'alba del terzo millennio ciò che deve essere auspicata è la capillarità della diffusione, della comprensione e dell'apprendimento di queste culture in quanto queste sole sono le condizioni di base per consentire quello sviluppo armonico e quell'equilibrio sociale che concorre alla definizione di civiltà.

Franco Pontani