

professionale notizie

8/9

Anno 3
Numero 8/9
Gennaio/Aprile
1986
Spediz.
abb. postale
gr. IV/70

**Periodico
bimestrale
di cultura e tecnica
della libera
professione**

A cura
dell'Associazione Professionisti
e Dirigenti Commercialisti

IN QUESTO NUMERO

Atti del Convegno
del 1° Dicembre 1987

La revisione professionale di bilancio, verso l'utilizzazione dei mezzi telematici

La revisione di bilancio e l'automazione. Il compromesso strutturale, la qualificazione tecnica ed il riappropriarsi di un'esclusiva professionale.

Prof. Franco Pontani

Premettiamo al nostro discorso che la revisione di bilancio è essenzialmente una tecnica al servizio di chi gestisce globalmente il controllo legale dei conti (in questo senso vedi G. Monaldo in «Manuale di Revisione» dell'IPSOA che mi sembra abbia colto e sinteticamente magistralmente espresso l'essenza di questo tipo di attività).

Tale tecnica viene riposta fiduciarmente nelle mani di un esperto che, per previsione di norma e per spirito comunitario (vedi il mio «Revisore legale dei conti», edizione IPSOA), nel nostro tessuto giuridico, è rappresentato unicamente dal dottore e dal ragioniere commercialista.

La stessa legge 1966 del 1939 aveva previsto che tale figura di esperto dovesse essere «diffusa» all'interno della struttura di quella che originariamente era per Legge definita «struttura professionale», parallela a quella delineata per altre aree nella Legge 1815 del 1939.

L'inerzia forse politicamente obbligata degli organismi vigilanti e l'assenza di chiare ed al tempo stesso rigide prese di posizione degli Ordini e dei Collegi Professionali hanno fatto sì che l'attività di revisione, riposta per legge nelle mani dei professionisti iscritti negli specifici Albi, venisse di fatto svolta da diplomati e laureati e neo-diplomati e neo-laureati di esperienza, preparazione tecnica, cultura giuridico-economica decisamente inadeguate al bisogno per un ruolo sociale così rilevante specie dopo l'avvento della revisione obbligatoria. La maggior parte delle società di revisione si è trasformata di fatto in società di tipo industriale o comunque commerciale (valgano significativamente, a titolo di esempio, le relazioni conflittuali tra dette società, l'INPS e l'INPDAl, con il numero rilevante di casi in cui le società di revisione di maggiori dimensioni hanno accettato o per lo meno hanno scarsamente contestato l'inquadramento assistenziale dell'INPDAl).

Nell'ottica del progetto di attuazione in Italia della IV Direttiva CEE, chiaramente esposta dal dott. Lorenzo Zaccagnini nel suo intervento, si pone l'opportunità per il dottore commercialista (e per il ragioniere commercialista) del riappropriarsi di una negata esclusiva professionale (se pur condivisa da due Albi Professionali). Al di là dei problemi di incompatibilità oggettiva e soggettiva che potrebbero trovare adeguata soluzione normativa in occasione della IV ed VIII Direttiva CEE in Italia, il riformare l'art. 8 del DPR n. 136 ed il semplice ridare contenuto alla legge del 1939, n. 1966, ed al suo regolamento di attuazione e quindi anche alla disciplina del DPR n. 136 del 31 marzo 1935 significa far rientrare in possesso dell'esclusiva la categoria professionale rap-

presentata dagli appartenenti ai due più volte citati Albi.

Questa soluzione, che quindi già in parte si trova nei disposti normativi vigenti, consentirebbe un lavoro di revisione più qualificato e meno criticato di quello che viene attualmente svolto.

Non a caso sulle pagine di Professional Notizie un'apposita Commissione della nostra Associazione aveva pubblicato un elaborato, frutto dell'attività della Commissione, che consisteva in uno schema di disegno di legge che consentiva un parziale rientro nello spirito fondamentale di quello che si potrebbe definire un «progetto di ritorno alla qualità».

La situazione attuale, che per alcuni versi ha gettato anche un certo discredito su questa tecnica di controllo, si può definire «a rischio». Se la legge dispone, come dispone, che gli operatori concettuali nel campo della revisione debbano essere in possesso dei requisiti per l'iscrizione agli Albi (avvenuto superamento dell'esame di Stato per i dottori commercialisti e di abilitazione del Collegio per i ragionieri commercialisti), e la legge viene violata, e Consob, Ministero Industria, Ministero di Grazia e Giustizia e Ordini Professionali non sono nelle condizioni tecnico-politiche di poter adeguatamente intervenire, ci troviamo nella situazione di dover quotidianamente sottoporre «pazienti» (le aziende) all'esame diagnostico di un gruppo di soggetti che per legge dovrebbero essere tutti «medici», ma che invece risulta costituito da una maggioranza di «infermieri», «praticanti infermieri» e forse «portantini»!

Con una corretta applicazione della legge e speriamo poi della IV ed VIII Direttiva CEE non si potrà dare all'infermiere o al portantino il camice del medico.

La qualificazione tecnica implica ovviamente un piano ben definito, non solo di formazione generale, ma di apprendimento specifico delle necessarie tecniche e ciò secondo uno spirito molto chiaramente delineato nell'VIII Direttiva CEE.

È comunque certo che svolgendo il lavoro di revisione il professionista esperto si debba avvalere dell'opera di assistenti (cioè soggetti non iscritti od iscritti in Albi Professionali), ma la loro attività non potrà mai essere di tipo conclusivo. In altre parole, nessun assistente potrà pervenire a conclusioni sull'analisi svolta sui sistemi di controllo, sugli equilibri economico-finanziari, su singole aree di bilancio. La presenza per la maggior parte del tempo necessario per l'esecuzione del lavoro di revisione del professionista iscritto in Albi è irrinunciabile non solo per aspetti etici o giuridici, ma per ragioni squisitamente operative.

La presenza del professionista sul lavoro deve essere intesa ovviamente come partecipazione intellettuale alla proposizione, discussione, disamina dei singoli problemi ed ovviamente di giudizio sulle situazioni e quindi non necessariamente come esclusiva presenza fisica nei luoghi in cui si rende necessaria una presenza per la raccolta delle informazioni o l'esecuzione di ispezioni.

Questo tipo di approccio, consistente in un'attività personale del professionista rilevante per ogni incarico, appare costituire una forte limitazione all'attribuzione al commercialista del compito di revisore legale dei conti, non solo come membro del Collegio Sindacale, ma anche come specifico incaricato delle analisi revisionali in genere. Pochissimi incarichi saturerebbero in breve il suo studio non garantendo indipendenza economica sufficiente e, quindi, viziando gli stessi giudizi emessi.

Si genera, pertanto, quello che all'inizio di questo Convegno si era proposto come tema rilevante e cioè il rapporto tra struttura dell'organismo preposto alla revisione e dimensione dell'ente da revisionare.

Il compromesso struttura - dimensione avviene solo grazie ad una spinta automazione del lavoro di revisione, o meglio, di tutta quella parte della tecnica di revisione nell'ambito della quale non intervengono giudizi di valore in senso lato. Essendo il lavoro di revisione un lavoro fortemente burocratico ed altamente documentato, l'utilizzo dell'elaborazione elettronica per l'intera gestione dei supporti cartacei, dei controlli intrinseci (e cioè all'interno del lavoro di revisione), della copia degli archivi o di parte degli archivi del cliente, dell'automatismo delle evidenze, dell'automatismo delle note, dei consolidamenti numerici, dei raccordi incrociati tra programmi di lavoro (e questionari di controllo interno, note operative, evidenze critiche, richiami a Principi Contabili e di Revisione), dell'automatismo di calcolo e di riporto (con

generazione automatica di carte di lavoro), dell'automatismo di rappresentazioni comparative, dell'automatismo delle rappresentazioni grafiche, del richiamo di facsimili, ecc., consente di eliminare una parte rilevante di lavoro del commercialista, ma anche dei suoi assistenti che trovano pertanto ragione di qualificazione attraverso una pratica più intensiva. Detta pratica viene quindi essenzialmente rivolta a due obiettivi: l'apprendimento dei metodi di automazione e, quindi, dei lineamenti base di informatica e la partecipazione all'esperienza professionale del commercialista per l'espressione dei giudizi sulle situazioni singole ed aggregate.

Un praticantato biennale che si può coronare con un esame di abilitazione può trasformare l'assistente in un operatore della revisione.

L'esperienza renderà il professionista abile nel valutare situazioni d'azienda sempre più complesse e di dimensioni sempre maggiori, rendendo a certi livelli pressoché inutile lo sviluppo di un'intensa attività di documentazione il cui significato, per valore diagnostico, nei grandi complessi, è assai dubbio.

La soluzione automatizzata parzialmente sperimentata da alcune società di revisione si è scontrata con il colpevole settorialismo degli specialisti, sicché di fatto raramente revisione ed informatica sono risultati coniugati insieme a tutti i livelli di specializzazione degli addetti.

Il mondo del quale stiamo vivendo la rivoluzione informatica non consente visioni settoriali e la formazione del commercialista, che spazia in generale dall'economia d'azienda al diritto tributario, al diritto societario, all'econometria, alla statistica, è la più atta a garantire una corretta applicazione della tecnica di revisione e quindi è questa cultura che legittima il riappropriarsi di fatto di un'esclusiva professionale che già diverse leggi dello Stato costantemente violano gli assegnano di diritto.