

**Maria Lusiani**

**TRAIETTORIE  
E PROSPETTIVE  
DI CAMBIAMENTO  
DELLA PROFESSIONE  
DI COMMERCIALISTA**

**Uno studio esplorativo**

**FrancoAngeli**

## Informazioni per il lettore

Questo file PDF è una versione gratuita di sole 20 pagine ed è leggibile con



La versione completa dell'e-book (a pagamento) è leggibile con Adobe Digital Editions. Per tutte le informazioni sulle condizioni dei nostri e-book (con quali dispositivi leggerli e quali funzioni sono consentite) consulta [cliccando qui](#) le nostre F.A.Q.





L'autrice desidera ringraziare l'Associazione Nazionale dei Commercialisti, sezione di Bologna, in particolare nella figura del Dott. Rag. Mario Spera, per aver voluto e supportato questa ricerca, fornendo un appassionato interesse al tema e interessanti spunti di riflessione in un prezioso ponte tra l'Università e la pratica professionale. Un sentito ringraziamento va anche al Professor Marco Maria Mattei dell'Università di Bologna, guida e sponda nel processo interpretativo delle risultanze dello studio, nonché alla Dott.ssa Alessandra Morini, preziosa collaboratrice e assistente di ricerca.

I lettori che desiderano informarsi sui libri e le riviste da noi pubblicati possono consultare il nostro sito Internet: [www.francoangeli.it](http://www.francoangeli.it) e iscriversi nella home page al servizio "Informatemi" per ricevere via e-mail le segnalazioni delle novità.

**Maria Lusiani**

**TRAIETTORIE  
E PROSPETTIVE  
DI CAMBIAMENTO  
DELLA PROFESSIONE  
DI COMMERCIALISTA**

**Uno studio esplorativo**

**FrancoAngeli**

Copyright © 2019 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

*L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore. L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito [www.francoangeli.it](http://www.francoangeli.it).*

# INDICE

<b>Introduzione</b>	pag.	7
---------------------	------	---

## PARTE I IL DISCORSO UFFICIALE

<b>1. Cenni storici</b>	»	13
1.1. Origini antiche	»	13
1.2. La professione nell'Italia pre-unitaria	»	14
1.3. La professione nell'Italia post-unitaria	»	15
<b>2. I temi</b>	»	19
2.1. Le sfide	»	19
2.1.1. Internazionalizzazione	»	19
2.1.2. Informatizzazione	»	20
2.1.3. Crisi finanziaria	»	20
2.1.4. La regolamentazione della professione	»	22
2.1.5. Pressione normativa con implicazioni per la professione (nazionale e sovranazionale)	»	24
2.1.6. Competizione dall'alto	»	25
2.1.7. Competizione dal basso	»	27
2.2. Diretrici del cambiamento	»	27
2.2.1. Verso la consulenza aziendale	»	28
2.2.2. Verso la revisione	»	29
2.2.3. Verso la multidisciplinarietà	»	29
2.2.4. Verso l'aggregazione	»	30
<b>3. I numeri</b>	»	32
3.1. Panoramica della Professione (2007-2017)	»	32

3.1.1. Gli iscritti	pag.	32
3.1.2. Il reddito	»	33
3.1.3. Differenze regionali	»	34
3.2. La struttura organizzativa	»	38
3.2.1. Lo studio individuale	»	39
3.2.2. Lo studio associato	»	40
3.2.3. Società tra professionisti: le Stp	»	41
3.2.4. Lo studio condiviso	»	42
3.2.5. Lo studio non organizzato	»	43

## PARTE II I DISCORSI DAL CAMPO

<b>Introduzione alla parte II</b>	»	47
<b>4. Traiettorie e prospettive</b>	»	49
4.1. Aspetti tecnici	»	49
4.2. Aspetti di governance	»	52
4.2.1. Variabilità di forme organizzative e di traiettorie	»	52
4.2.2. Focus sulla forma associata	»	53
4.2.3. Focus sulla forma a rete	»	55
4.3. Aspetti strategici	»	56
4.3.1. L'ambiente esterno	»	56
4.3.2. L'ambiente interno	»	60
<b>5. Riflessioni conclusive</b>	»	63
5.1. Professioni, più che Professione? Sulla variabilità delle forme organizzative	»	63
5.2. Sulla multi-professionalità	»	64
5.3. Quali risposte a quali minacce? Sulle pressioni competitive e le possibili strategie di risposta	»	64
5.4. Sulla specializzazione	»	65
5.5. I grandi assenti	»	66
5.6. Implicazioni per la Professione di domani	»	66
<b>Bibliografia</b>	»	69
<b>Appendice 1. Fonti consultate</b>	»	75
<b>Appendice 2. Schedatura dei principali rapporti consultati</b>	»	76
<b>Appendice 3. Schedatura articoli di giornale</b>	»	81
<b>Appendice 4. Schedatura fonti normative</b>	»	93
<b>Appendice 5. Analisi sinottica interviste</b>	»	99

## INTRODUZIONE

Questo volume presenta i risultati di una ricerca sul campo volta ad affrontare una riflessione interna alla Professione di Commercialista sulle direttrici dei cambiamenti in corso che ne stanno rimodellando l'essenza e i confini. A fronte dei cambiamenti legislativi e macro-economici, ci si interroga su quale siano l'evoluzione intervenuta negli anni, lo stato dell'arte e le possibili prospettive per la Professione.

Lo studio ha volutamente adottato un disegno di ricerca qualitativo e induttivo: l'obiettivo è stato quello di cogliere le specifiche pratiche, i significati e le esperienze dirette dei protagonisti e da lì ricostruire induttivamente una riflessione più generale, ma emergente dalle evidenze raccolte, per spiegare un fenomeno come quello del cambiamento della Professione. Il particolare angolo che si è deciso di prendere è quello del vissuto e del vivendo dei protagonisti di questo scenario, ovvero i Professionisti stessi. La domanda di ricerca che ha guidato l'analisi, quindi, può essere esplicitata come segue: *Quali sono le traiettorie e le prospettive di cambiamento della Professione di Commercialista così come sono vissute e concepite dalla Professione stessa?*

Per rispondere a questa domanda, si è deciso di abbracciare una prospettiva teorica e metodologica di analisi del discorso. L'analisi del discorso ha una lunga tradizione di ricerca nelle scienze sociali (Fairclough, 1992; Potter & Wetherell, 1987) e si sostanzia in almeno tre approcci possibili: discorso e potere; discorso e cognizioni; discorso come strumento (Lusiani, 2016). Secondo l'approccio di discorso e potere, il linguaggio è una struttura sociale che plasma i significati e alle azioni degli individui; secondo l'approccio di discorso e cognizioni, il linguaggio è una rappresentazione di come gli individui pensano e agiscono; secondo il terzo approccio il linguaggio è uno strumento retorico usato dagli individui per influenzare i significati e le azioni di altri.

In particolare, ai fini del presente studio, la seconda prospettiva è parsa la più adeguata: studiare il discorso per cogliere elementi dell'universo cogni-

tivo degli attori. In altre parole, attraverso lo studio di cosa dicono i professionisti e come lo dicono, questa ricerca mira ad esplorare come i Professionisti fanno *framing* del passato, presente e futuro del proprio lavoro, e quindi come si orientano nella Professione.

In particolare, si è voluto strutturare lo studio su due piani, macro e micro. Per piano macro si intende qui il piano del Discorso ufficiale della Professione (*D* maiuscola), ovvero l'insieme di opinioni, dati, posizioni, concettualizzazioni che costituiscono il dibattito di settore, così come è restituito da fonti di stampa e specializzate. Per piano micro si intende il piano dei discorsi dal campo (*d* minuscola), ovvero dei micro-discorsi degli attori, come i professionisti raccontano il proprio lavoro.

Dal punto di vista metodologico, il piano del macro Discorso ufficiale è stato studiato ricostruendo il dibattito esistente, sia nazionale che internazionale, riguardante i tratti principali del processo di cambiamento della Professione. Il periodo temporale considerato è quello degli ultimi decenni, con un breve cenno storico e con un particolare focus sugli ultimi dieci anni e sui cambiamenti in corso attualmente. Le attività che hanno caratterizzato questa fase della ricerca sono state la raccolta, consultazione e analisi di fonti secondarie di diversa natura (Appendice 1). Da un'analisi di queste fonti si sono quindi ricostruite le cause principali, le direttrici e le implicazioni del cambiamento della Professione, in generale e in Italia in particolare, così come sono riflesse, appunto, nel Discorso ufficiale. La domanda-guida di questa fase di ricerca sul macro Discorso è stata: "Di cosa si parla quando si parla di Professione oggi?".

Il piano micro dei discorsi dal campo è stato studiato tramite interviste in profondità ad una selezione dei principali attori del sistema nel territorio interessato. Gli studi o società su cui si sono concentrate le interviste sono stati selezionati con la volontà di rappresentare l'eterogeneità del settore dei servizi della Professione di Commercialista. In particolare:

- 3 studi commercialisti di grande dimensione;
- 5 studi commercialisti di piccola dimensione;
- 3 studi commercialisti a rete.

Oltre a questi, sono state raccolte le visioni di due dei concorrenti più rappresentativi:

- 1 Big4;
- 1 CAAF.

Per ciascuno di questi casi focus è stato identificato un *key informant* per l'intervista (ovvero una persona al vertice e con memoria storica dell'organizzazione). La domanda-guida di questa fase micro di ricerca è stata: "Come gli attori stessi concepiscono la professione oggi?"

Le interviste sono state articolate su tre dimensioni principali e hanno cercato di cogliere sia lo stato presente, che la dimensione processuale di cambiamento della Professione. Oltre agli aspetti anagrafici dell'organizzazione (nome, ragione sociale, sede legale, anno di fondazione, numero di soci e collaboratori, ecc.), le tre dimensioni oggetto di analisi hanno riguardato: (a) aspetti tecnici (settori tecnici maggiormente oggetto dell'organizzazione, settori tecnici meno praticati, come questo è cambiato nel tempo); (b) aspetti organizzativi e di governance (come l'organizzazione è strutturata, chi si occupa di cosa, come questo è cambiato nel tempo); (c) aspetti strategici (quali i principali problemi percepiti, quali le principali potenzialità, come questi sono cambiati nel tempo).

Coerentemente con l'obiettivo di cogliere i discorsi degli attori, le interviste hanno seguito quanto più possibile un disegno aperto e sono state volutamente solo semi-strutturate, con l'obiettivo di raccogliere quanto più possibile dell'esperienza, del punto di vista e del vissuto dell'organizzazione per ciascuna delle dimensioni sopra menzionate (nella forma dell'intervista narrativa, Atkinson, 2002; Jovchelovitch & Bauer, 2000). Le interviste sono state tutte registrate e immediatamente trascritte per la successiva analisi, nel riserbo comunque della privacy e dell'anonimizzazione dei dati.

L'elaborato è strutturato come segue: nella prima parte verranno presentati i risultati della ricerca sul piano macro, volta a ricostruire il "Discorso ufficiale" sulla Professione ("Di cosa si parla quando si parla di Professione?": cenni storici, i temi, i numeri della professione ad oggi). Nella seconda parte saranno invece presentati i risultati della ricerca sul piano micro, ovvero i "discorsi dal campo" ("Di cosa parlano i professionisti quando parlano del proprio lavoro?": analisi tematica, analisi dinamica, alcuni profili tipici). In conclusione, verranno ripresi tutti i risultati e discussi nel loro insieme, nella speranza che questo studio possa animare ulteriori domande e sostanziare alcune riflessioni sullo stato dell'arte della Professione, per chi la vive.



# PARTE I

## IL DISCORSO UFFICIALE



# 1. CENNI STORICI

Prima di affrontare l'analisi dei temi e i numeri legati alla Professione così come restituiti dal dibattito di settore, può essere utile fare un breve passo indietro e apprezzare le origini storiche della Professione.

## 1.1. Origini antiche

La nascita delle pratiche contabili è legata all'invenzione della scrittura stessa, come testimoniano i resti di circa 5.000 anni fa di antiche documentazioni a noi pervenute e relative ad inventari, bilanci e rendiconti.

Forme di tenuta dei conti si avevano con gli scriba di Mesopotamia e Antico Egitto. Infatti i Sumeri utilizzavano delle tavolette di argilla sulle quali annotavano semplici segni destinati a rendicontare i prodotti di commerci o delle attività agricole. Tracce analoghe, con finalità medesime, sono state riscontrate nell'Antico Egitto. Qui venivano apposti gli inventari di tutti i beni, e saltuariamente anche il nome dell'amministratore dei beni sulle tombe dei notabili dell'epoca. Risulta quindi intuibile come le prime scritture agli albori della civiltà umana, mossero le basi per finalità relative alla contabilizzazione delle merci (Tomasin, 1982).

Una ulteriore prova delle antiche radici della professione risiede nell'origine del termine "ragioniere" che deriva da "ratio", lemma che indica non solo la capacità intellettuale, ma anche l'operazione di conto (Tomasin, 1982). Quindi in epoca romana viene coniato il termine "rationale", il quale indicava gli odierni contabili. Tuttavia, con la caduta dell'Impero Romano d'Occidente, la cultura occidentale cadde in una fase di stagnazione, la quale colpì anche il campo delle scienze aziendalistiche.

Dopo l'anno 1000 rifiorirono i commerci e la cultura in generale, cosicché i commercianti dell'epoca sentirono il bisogno di dotarsi di alcuni sistemi per tenere sotto controllo i propri affari. Un passo in avanti avvenne con l'introduzione dei numeri arabi in Europa, i quali risultavano molto più semplici dei numeri romani. Tuttavia, si necessitava di un metodo che aiutasse la rendicontazione di ogni evento aziendale (Tomasin, 1982).

## 1.2. La professione nell'Italia pre-unitaria

Un importante momento nella storia della professione contabile è rappresentato dal Rinascimento. È infatti in questo particolare periodo, caratterizzato dallo sviluppo del commercio mercantile che, più che in ogni altro periodo storico, iniziò a manifestarsi la necessità di un metodo che fornisse una rappresentazione il più possibile veritiera della ricchezza attuale dei mercanti e che aiutasse questi ultimi a tenere traccia dei rapporti economici intercorsi tra loro. Questo metodo, la cui pratica era già diffusa da almeno un secolo negli ambienti commerciali della penisola italiana (Coronella e Santaniello, 2018), fu codificato per la prima volta nel 1494, ad opera del matematico Luca Pacioli, il quale pubblicò a Venezia la *Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalità*. Questo volume conteneva il *Trattato*, 27 pagine in cui il matematico presentava il modello utilizzato ancora oggi della Partita Doppia. La sua diffusione fu ampia e immediata, aiutata dall'invenzione mezzo secolo prima della stampa a caratteri mobili e dall'essere Venezia, al tempo, uno dei maggiori centri europei del settore della stampa. Il lavoro venne subito tradotto in molte lingue e si diffuse in tutta Europa. Il testo non poteva mancare nella libreria di ogni importante mercante, così come di nobili e reali (Catturi, 2009; Sangster et al., 2008).

Si può dire che questo sia stato il periodo del fulgore italiano in materia di scienza aziendale, dovuto alla fama di Pacioli e altri trattatisti coevi presenti a Venezia (Zan, 1994), culminato infine nel 1581 con un decreto che istituì il Collegio de' Rasonati.

Sembrava quindi che lo sviluppo delle pratiche contabili fosse destinato ad avere una impronta tutta italiana, ma così non fu, come affermato da alcuni studiosi di storia della ragioneria: “dopo Pacioli, più nulla” (Zan, 1994; Zambon, 2002). Come può essere spiegato un avviluppiamento degli eventi tale da determinare lo spostamento del fulcro della contabilità e delle scienze aziendali si spostasse verso i paesi anglosassoni?

La risposta risiede nel fatto che le pratiche contabili sono per loro natura delle pratiche sociali, vale a dire influenzate e intrecciate con il contesto in

cui si sviluppano: ne riflettono le caratteristiche, si adottano e si plasmano con l'ambiente sociale in cui si trovano e a loro volta influiscono su di esso (Hopwood and Miller, 1994). Per comprendere quindi meglio la ragione per cui la Professione del Commercialista non ha trovato a lungo spazio per svilupparsi in Italia, bisogna prima di tutto osservare il contesto sociale e politico che caratterizzava il nostro Paese quando Pacioli pubblicò il suo trattato.

Con riferimento a quel periodo, è infatti sbagliato parlare di “Stato” dal momento che l'Italia era suddivisa in tanti Stati, ciascuno con una sua regolamentazione locale. Per quanto riguarda la professione del contabile, vi era quindi una proliferazione di tanti istituti e collegi in rivalità tra di loro. Come già accennato in precedenza, la Repubblica di Venezia istituì con un decreto nel 1581 il Collegio de' Rasonati, quindi nel 1620 nel Ducato di Savoia si diede vita ai Liquidatori Giurati e infine nel 1739 fu creato il Collegio dei Ragionieri a Milano (Coronella et al., 2014). La frammentazione italica si rifletteva dunque nella Professione.

Non vi era coesione tra questi collegi nel perseguire gli obiettivi, seppur medesimi, o nell'avanzare richieste per ottenere maggiori diritti che avrebbero giovato alla professione di ragioniere nel suo insieme e che avrebbero fatto guadagnare alla stessa un maggiore riconoscimento sociale. Anzi, iniziò una sorta di guerra che aveva come unico scopo quello di vedere riconosciuto agli appartenenti ad un collegio un titolo accademico superiore agli altri collegi, ma che sortì, come unico effetto, l'indebolimento dell'intera categoria professionale.

Gli interessi frammentati delle numerose associazioni professionali costituivano una severa ostruzione alla creazione di una presenza professionale solida e coerente. In assenza di una regolamentazione della professione, molti compiti contabili furono assegnati a professioni socialmente e politicamente più potenti e stabili come notai, avvocati e geometri (Coronella et al., 2014).

### **1.3. La professione nell'Italia post-unitaria**

Un capitolo importante per l'evoluzione della figura del commercialista a livello globale è costituito dalla rivoluzione industriale. In quello stesso periodo, in Italia, un avvenimento che ha svolto un ruolo chiave per lo sviluppo della Professione a livello nazionale, rimuovendo l'impasse in cui era entrata, è stata l'unificazione dei Regni. Come precedentemente spiegato, le pratiche contabili cambiano in risposta a cambiamenti sociali: come la partita doppia era nata in risposta a nuove necessità da parte dei mercanti, così l'industrializzazione ha portato nuovi bisogni contabili e nuova spinta alla pro-

fessionalizzazione e allo sviluppo di nuove teorie ragionieristico-contabili (De Roover – in Morini, 2016; Antonelli, Boyns e Cerbioni, 2006).

D'altra parte, con l'unificazione nel 1861, i Commercialisti italiani potevano finalmente disporre di quel supporto nazionale e legislativo indispensabile al processo di professionalizzazione (Coronella et al., 2014). Il loro però fu un processo tormentato e non lineare, a causa delle incertezze dovute alla confusione normativa e agli eccessi di burocrazia (Roma, 2014) e della competizione tra professioni simili e non regolamentate, in particolare quella, preesistente, di Ragionieri, ma anche Avvocati. Da questo momento il destino della Professione di Commercialista si intreccia con lo sviluppo normativo.

La costituzione della Professione come la conosciamo oggi vede dunque le sue origini nella seconda metà dell'Ottocento. Una delle prime azioni che il governo mise in atto fu estendere la Legge Casati (L. 3725/1859) a tutto il Regno d'Italia. In questo modo si cercava di combattere l'analfabetismo rendendo obbligatoria l'istruzione primaria. La Legge Casati normava però anche l'istruzione secondaria, riconoscendo in questa anche materie economiche e tecnico-contabili. In particolare la legge prescriveva tre anni di scuola tecnica più tre anni di istituto tecnico commerciale per diventare Ragionieri o contabili.

Qualche anno più tardi il Regio Decreto 1742/1865 istituì il titolo di Esperto Contabile per chi si diplomasse dalla sezione commerciale degli istituti tecnici.

Nel 1868, sulla scia di Anversa e Parigi, a Venezia fu costituita la Scuola Superiore di Commercio Ca' Foscari e a seguire le altre scuole a Bari e Genova, rispettivamente nel 1882 e nel 1886.

Successivamente il Regio Decreto 3654/1885 sostituì il diploma unico con due: "esperto in commercio e contabilità privata" (per il settore privato) ed "esperto in amministrazione e contabilità pubblica" (per il settore pubblico). Questo primo tentativo di specializzazione rientrò qualche anno più tardi, nel 1889, quando i due diplomi furono nuovamente sostituiti da un unico diploma in contabilità generale. Il decreto del 1885 rappresentò comunque una novità, in quanto, per la prima volta, venivano elencate le attività oggetto della professione contabile, vale a dire la tenuta dei libri contabili, la redazione del bilancio e del libro inventario, attività di liquidazione, di gestione fiduciaria e attività di consulenza in materia economica. Tuttavia, il decreto non le rendeva competenza esclusiva, poiché chi esercitava quei compiti di fatto, senza diploma, poteva continuare a farlo. Né nominava il campo del fallimentare e del contenzioso, incarichi che continuavano ad essere dati prioritariamente agli avvocati dai tribunali.

Con l'inizio del Novecento diventano più netti i confini delle due professioni. Tra il 1902 e il 1906 viene costituita l'Università Bocconi, con l'ambi-

zione di fornire formazione accademica sia pratica che teorica. A ruota sono elevate a tale rango anche le Scuole di Venezia, Bari e Genova. La costituzione di istituti universitari dedicati alle scienze contabili e aziendali è una novità che ha una importante implicazione per la Professione: da questo momento in poi chi si diploma dall'Università acquisisce il titolo di Dottore in scienze economiche e commerciali.

Nel frattempo nel 1906 con il D.Lgs. n. 327 i Ragionieri sono dichiarati liberi professionisti e soggetti alla registrazione al Collegio dei Ragionieri. Si produce quindi un duplice effetto: da una parte si crea una distinzione dai commercialisti (Commercialisti: laurea – Ragionieri: diploma) e dall'altra si raggiunge la legittimazione per pari livello con gli Avvocati.

Nel 1913 a Milano, alcuni studenti laureatisi all'Università Bocconi decisero di creare il primo Albo professionale dei Dottori in Scienze Economiche.

Nel 1921 fu presentata alla Camera dei Deputati una proposta di legge da parte dei Commercialisti i quali chiedevano il pieno riconoscimento legale della professione, degli Ordini e degli Albi. La proposta di legge conteneva inoltre un elenco di attività e mansioni esclusive per i Commercialisti, ma non fu presa in considerazione (Di Salvo, 2005).

Nel 1924 però, con il Decreto n. 103, fu stabilito che tutte le categorie professionali che non fossero regolamentate dalla Legge si costituissero in Associazioni, se i membri avevano ottenuto un diploma di laurea da una Università o un Istituto Superiore. Si trattava di una mezza vittoria per i commercialisti che ancora non avevano ottenuto l'esclusività su alcune materie, quindi nessuna netta separazione dai Ragionieri.

Questa arrivò nel 1928 quando con due decreti separati si normarono le professioni di Ragioniere e di Commercialista, stabilendo i requisiti di accesso all'Albo e le attività di competenza, seppure non in via esclusiva.

La Legge 1067/1953 istituì l'Associazione dei Commercialisti, per la prima volta chiamati Dottori Commercialisti. Il decreto prevedeva competenze tecniche nei campi economici, commerciali, fiscali, finanziari e contabili, ma senza esclusività, non essendo la Professione ancora distribuita su tutto il territorio nazionale (Di Salvo, 2005).

Nel 1979 si cominciò a parlare di unificazione degli ordini, ma con albi separati. Un progetto di legge contenente le proposte n. 575 per i commercialisti e n. 956 per i ragionieri ripropose la questione evidenziandone i vantaggi. I principali tra questi: l'eliminazione dei conflitti, la maggior credibilità dei professionisti e il maggior peso politico.

Infine, nel 2005 venne approvato un nuovo regolamento professionale, e fu sancito che dal 1° gennaio 2008 sarebbe stato istituito un nuovo Ordine Professionale, chiamato Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti

Contabili. Tale Albo presenta tuttora due sezioni e appare rilevante solo specificare che nella sezione B, Esperti Contabili, possono accedere i Professionisti che hanno conseguito laurea triennale, i quali non possono svolgere tutte le attività che possono invece svolgere i Dottori Commercialisti. Esempi di attività esclusivamente riservate alla sezione A sono la valutazione d'azienda; la revisione e la formulazione di giudizi o attestazioni in merito ai bilanci di imprese ed enti, pubblici e privati; l'assistenza e la rappresentanza davanti agli organi della giurisdizione tributaria di cui al D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 e così via.

## 2. I TEMI

Di cosa si parla quando si parla di Professione? Può essere utile suddividere l'analisi del dibattito enucleando le sfide (2.1) e le direttrici del cambiamento prospettate (2.2) nel Discorso ufficiale.

### **2.1. Le sfide**

Nel dibattito internazionale e nazionale ritroviamo alcune sfide e alcune profilature di come sta cambiando la professione. Analizziamo ciascuna in termini di fenomeni e loro cause e implicazioni per la Professione stessa.

#### *2.1.1. Internazionalizzazione*

È crescente la richiesta da parte dei clienti di attività di consulenza in operazioni strategiche internazionali. Le cause che hanno generato questo nuovo atteggiamento sono: la globalizzazione, l'abbattimento delle barriere nazionali, l'espansione in nuovi mercati di approvvigionamento o di sbocco (ACCA, 2012; Kirtley, 2014). Ciò ha comportato anche una considerevole implicazione, vale a dire una trasformazione significativa della Professione che non è preparata a questi cambiamenti strutturali (Di Nardo, 2012).

Per meglio andare incontro alle esigenze delle aziende che desiderano sviluppare anche all'estero la propria attività, nonché per favorire l'attrazione degli investimenti esteri in Italia, il Consiglio nazionale dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili ha istituito una apposita commissione di studio denominata appunto Internazionalizzazione delle imprese. Questa struttura mira essenzialmente a facilitare l'approccio dei Commer-