

**XXXVI Convegno annuale AIDEA**

“Il ruolo dell’azienda nell’economia. Esiste un modello orientato alla crescita?”  
19-21 settembre 2013, Lecce

**RAGIONERIA ED ECONOMIA AZIENDALE NELLA TEORICA AMADUZZIANA E NELLE  
CORRELATE DIRETTRICI DI SVILUPPO.**

**Sessione 2: Ragioneria ed Economia Aziendale in Italia**

GIUSEPPE PAOLONE<sup>1</sup>, FRANCESCO DE LUCA<sup>2</sup>  
[fdeluca@unich.it](mailto:fdeluca@unich.it)

**Astract**

Il presente lavoro intende fornire un contributo al dibattito in tema di rapporto tra Economia Aziendale e Ragioneria, muovendo dall’analisi critica della concezione teorica amaduzziana, alla luce dei più recenti interventi scientifici sul tema delle prospettive evolutive delle discipline a confronto. Sotto il profilo metodologico si è adottato un approccio deduttivo con il quale, attraverso l’analisi sistematica dei contributi scientifici di Aldo Amaduzzi, in particolare quelli pubblicati sulla Rivista di Ragioneria e di Economia Aziendale, si intende fornire una chiave interpretativa del modello teorico prospettato dall’Autore, nonché di segnare l’avanzamento scientifico grazie agli apporti dei Suoi allievi.

Se nella visione amaduzziana il rapporto di autonomia e di collegamento tra le due discipline scientifiche appare chiaro e logicamente fondato, allo stato attuale si può sostenere che la Ragioneria è la dottrina delle rilevazioni quantitative mentre l’Economia Aziendale è la scienza che studia il sistema operativo, nonché i metodi per la descrizione della componente meramente qualitativa che sempre più caratterizza le manifestazioni di vita e sviluppo delle aziende concretamente operanti.

---

<sup>1</sup> Ordinario di Economia Aziendale, Università “G. d’Annunzio” di Chieti-Pescara.

<sup>2</sup> Associato di Economia Aziendale, Università “G. d’Annunzio” di Chieti-Pescara.

## RAGIONERIA ED ECONOMIA AZIENDALE NELLA TEORICA AMADUZZIANA E NELLE CORRELATE DIRETTRICI DI SVILUPPO.

### 1. Introduzione e finalità della ricerca

L'evoluzione dottrinale delle discipline economico-aziendali ha prodotto una parallela evoluzione del concetto di azienda ed ha trovato uno dei momenti di maggiore approfondimento nell'opera di Gino Zappa<sup>3</sup>. Questi, infatti, per primo ha individuato l'anomalia derivante dall'impostazione degli studi precedenti nell'assenza di unitarietà degli stessi, nel mancato riferimento, quindi, all'osservazione unitaria del fenomeno aziendale. Tali studi, incentrati sulle tecniche di registrazione contabile, e perciò sulle problematiche aziendali di misurazione e valorizzazione dei relativi risultati economici, apparivano scarsamente significativi in quanto non riuscivano ad inquadrare in maniera omogenea i fenomeni organizzativi e gestionali e le semplificazioni rappresentative che ne derivavano rendevano i modelli costruiti assai distanti dalla realtà.

Al contrario, la possibilità di perseguire una rappresentazione unitaria del fenomeno aziendale viene intravista da Zappa nella riconduzione alla logica economica che sovrintende i fatti gestionali in cui si articola la complessa vita aziendale congiuntamente nei suoi fenomeni gestionali, organizzativi e rilevativi<sup>4</sup>, con assegnazione ad essi di pieno significato.

L'azienda dunque emerge come unità sistemica proprio in virtù dei legami di interdipendenza e delle relazioni che avvincano i fenomeni in cui si estrinsecano la gestione, l'organizzazione e la rilevazione.

In tale contesto dottrinale, un Allievo di Zappa, Aldo Amaduzzi<sup>5</sup>, riconosce all'azienda l'attributo di "sistema di forze economiche che sviluppa nell'ambiente di cui è parte complementare un processo di produzione o di consumo ovvero di produzione e consumo insieme, a favore del soggetto economico o, altresì, degli individui che vi cooperano".

Tale concezione dell'azienda, quale sistema di grandezze operanti dal quale promanano correlate manifestazioni economiche, finanziarie e patrimoniali, è stata il fondamento dello sviluppo delle dottrine aziendali ed ha consentito di individuare i suoi com-

---

<sup>3</sup> A Gino Zappa viene unanimemente riconosciuto il merito di aver fondato la moderna Economia Aziendale: a questi si attribuisce l'elaborazione del c.d. "sistema del reddito" presentata compiutamente con l'opera: *Il reddito d'impresa*, Giuffrè, Milano, 1937.

<sup>4</sup> D'AMICO L., *Le correlazioni tra i principi dell'economia aziendale ed i principi di ragioneria nei loro riflessi sull'istituto della revisione aziendale*, Libreria dell'Università Editrice, Pescara, 1990, pag. 43.

<sup>5</sup> AMADUZZI ALDO, *L'Azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, UTET, Torino, 1978, pag. 20.

ponenti (i sottosistemi), di determinare i contenuti e di fissare i principi, promotori e defensori di discipline aziendalistiche<sup>6</sup>.

In tempi recenti, l'Economia Aziendale e la Ragioneria si sono ramificate in una miriade di direttrici di ricerca ponendo problemi connessi all'inquadramento disciplinare, soprattutto alla luce dell'allargamento del dibattito scientifico oltre i confini nazionali.

\* \* \*

In tale contesto, il presente lavoro intende fornire un contributo alla dottrina ed al dibattito in tema di rapporto tra Economia Aziendale e Ragioneria, muovendo dall'analisi critica della concezione teorica amaduzziana ed alla luce dei più recenti interventi scientifici sul tema delle prospettive evolutive delle discipline<sup>7</sup>.

Sotto il profilo metodologico si è adottato un approccio prevalentemente deduttivo con il quale, attraverso l'analisi sistematica della produzione scientifica di Aldo Amaduzzi, si intende fornire una chiave interpretativa del modello teorico prospettato dall'Autore, nonché di segnare l'avanzamento scientifico grazie ai contributi dei Suoi allievi.

L'opera amaduzziana, peraltro, appare ricca di contributi, tra i quali i più significativi sono stati presentati alla comunità scientifica per il tramite della Rivista di Ragioneria e di Economia Aziendale pochi anni prima della sua scomparsa avvenuta nel 1991<sup>8</sup>. In tal senso, si conferma il ruolo delle Riviste scientifiche nel contribuire alla formazione di un *corpus* teorico compiuto ed alla delineazione di direttrici di ricerca sulle quali si sono innestati ulteriori interventi ad opera di altri Studiosi.

## **2. La definizione dei principi dell'Economia Aziendale e della Ragioneria**

La definizione dell'Economia Aziendale come disciplina scientifica autonoma, nella concezione amaduzziana, muove dalla visione unitaria dell'amministrazione aziendale e ha l'obiettivo di ricercare le leggi secondo cui le condizioni di equilibrio dell'azienda,

---

<sup>6</sup> PAOLONE G., D'AMICO L. (a cura di), *L'economia aziendale nei suoi principi parametrici e modelli applicativi*, Giappichelli, Torino, 2011.

<sup>7</sup> Si vedano i numerosi contributi sul tema raccolti in: AA.VV., *La Ragioneria e l'Economia Aziendale: dinamiche evolutive e prospettive di cambiamento*, in Atti del I Convegno Nazionale SIDREA, Siena 8-9 maggio 2008, Franco Angeli, Milano, 2009.

<sup>8</sup> Ci si riferisce ai seguenti articoli: AMADUZZI ALDO, *Profili d'impresa*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 1-2, 1988; AMADUZZI ALDO, *Funzione autorigeneratrice dell'impresa ed evoluzione dei principi*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 1-2, 1989; AMADUZZI ALDO, *Il sistema degli studi aziendali sulla base di principi*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 1-2, 1990.

per loro natura sottoposte a variabilità, vengono mantenute, migliorate, perdute e/o ripristinate<sup>9</sup>.

In tal senso, essa si differenzia dall'economia generale, orientata allo studio delle manifestazioni economiche di un sistema sociale in cui l'azienda e l'individuo sono semplicemente componenti parziali e la cui analisi viene svolta nella prospettiva di un fine astratto<sup>10</sup>.

Se dunque il *modello teorico* consente, attraverso lo studio dei fenomeni sulla base di meccanismi di causa ed effetto, la descrizione e l'interpretazione delle condizioni di vita dell'azienda, l'espressione di regole e di uniformità circa le condizioni di equilibrio e di sviluppo evolutivo costituiscono i *principi* che traggono origine dalla concezione sistemica dell'azienda, quale istituzione economica che influenza concretamente il circuito macro-economico nel quale si inserisce, e che sono applicabili, quindi, sia alle aziende che producono, sia alla categoria privata e a quella pubblica delle aziende di erogazione che consumano.

L'approccio scientifico amaduzziano allo studio della disciplina, quindi, non pone quale obiettivo da raggiungere la costruzione di un modello di ricerca, bensì il mezzo per raggiungerne uno di livello ben più elevato: fornire un supporto decisionale a coloro che, a vario titolo, si occupano di amministrazione dell'azienda, laddove è favorita l'individuazione di cause ed effetti, di relazioni non lineari tra le variabili rilevanti al fine di riconoscere le cause prime di un fenomeno.

L'accoglimento della concezione sistemica dell'azienda, inoltre, impone un approccio metodologico che presuppone la scomposizione in parti (elementi costitutivi) e lo studio della configurazione del sistema in base alla rete di relazioni e di interdipendenze tra gli elementi costitutivi.

Così, unitariamente concepito nel suo contenuto logico, il sistema-azienda può essere scomposto in sub-sistemi riconducibili ai momenti dell'*organizzazione*, della *gestione* e della *rilevazione*<sup>11</sup>, la cui distinzione è finalizzata ad agevolarne lo studio subsistemico nel rispetto della riunione sistemica.

Se un sistema, quindi, è riconducibile ad unità tra più parti coordinate che assumono valore solo in funzione dell'esistenza del complesso, la "teoria può definirsi come un insieme di proposizioni esprimibili in vari linguaggi che viene a puntualizzare i nessi di

---

<sup>9</sup> L'Economia Aziendale viene infatti definita dall'Autore: "scienza che ricerca le leggi delle condizioni di equilibrio dell'azienda, condizioni intese come espressioni preventive di un andamento variabile, e che ricerca altresì le leggi secondo le quali nella variabilità dell'andamento, vengono mantenute, migliorate, perdute, ripristinate tali condizioni di equilibrio". AMADUZZI ALDO, *L'Azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, op. cit., p. 37.

<sup>10</sup> Sul punto: COSTA M., *Le concezioni della Ragioneria nella dottrina italiana. Profili storici e storiografici nella sistematica delle discipline aziendali*, Giappichelli, Torino, 2001, p. 247-248; PAOLONE G., *L'economia aziendale e la ragioneria nella teoria e nelle specializzazioni*, Franco Angeli, Milano, 2011, p. 88.

<sup>11</sup> Che vengono definiti dall'Autore subsistemi *parti* del sovraordinato sistema aziendale.

causa ed effetto e di interdipendenza esistenti fra le grandezze, nel tempo e nello spazio, mentre il modello è una sintesi logica espressa con linguaggio matematico”<sup>12</sup>.

In relazione a tali nessi si procede all’elaborazione di *principi* generali di funzionamento del complesso aziendale che, come sopra accennato, costituiscono sostanzialmente “leggi” alle quali si attribuisce validità in funzione delle condizioni particolari caratterizzanti il sistema osservato. I principi, dunque, sono sicuramente passibili di rivisitazione sul piano scientifico in funzione del variare delle condizioni della realtà socio-economica. La loro peculiare caratteristica, infatti, si riscontra nella capacità di rappresentare il funzionamento delle aziende realmente operanti fornendo al soggetto economico un valido supporto nel processo di decisione-azione. Nel momento in cui tale capacità viene a mancare<sup>13</sup>, come conseguenza delle variazioni accertate nella società umana, si rende necessaria una verifica seguita da una eventuale nuova configurazione degli stessi principi opportunamente rivisitati, ovvero una loro definitiva eliminazione.

Oltre alle caratteristiche della *universalità* e della *discutibilità*, i principi relativi alle ricerche nel campo economico-aziendale presentano il requisito della *sistemicità*, vale a dire della loro riunione sistemica; della *correlabilità* con i principi, sempre riuniti a sistema, dettati per le altre discipline aziendalistiche; della *validità* ad ogni regime socio-economico<sup>14</sup>.

In base alla concezione sistemica dell’azienda, inoltre, è possibile procedere alla riunione logica dei due momenti dell’amministrazione aziendale, quello organizzativo e quello gestionale, nel subsistema *operativo*.

L’Autore fa derivare, da tale assunto, la corrispondenza tra i due sottosistemi principali che compongono il sistema-azienda (del ramo *operativo* e del suo *controllo*) ed i contenuti teorici delle due discipline fondamentali degli studi aziendali: l’*Economia Aziendale*, che si occupa dello studio dell’organizzazione e della gestione d’impresa e la *Ragioneria*, che ne studia il controllo.

L’Economia Aziendale è, perciò, contraddistinta da una teoria generale in fase di sviluppo ed evoluzione teoretica e da una caratterizzazione specialistica in relazione alle varie tipologie di imprenditorialità.

Nella definizione dell’Economia Aziendale, quale disciplina pura, Amaduzzi ha individuato i seguenti tre ordini di *principi*:

- il principio delle “condizioni di tendenziale equilibrio”<sup>15</sup>;
- il principio dei “profili”<sup>16</sup>;
- il principio della “rigenerabilità degli investimenti”<sup>17</sup>.

---

<sup>12</sup> AMADUZZI ANTONIO, *Manuale di economia aziendale*, Cacucci, Bari, 1993, pag. 74.

<sup>13</sup> AMADUZZI ALDO, *Il sistema degli studi aziendali sulla base di principii*, art. cit.

<sup>14</sup> PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, Giappichelli, Torino, 2004, pag. 9.

<sup>15</sup> La cui articolazione in equazioni di equilibrio particolare è esplicitata in: AMADUZZI ALDO, *L’Azienda nel suo sistema e nell’ordine delle sue rilevazioni*, op. cit., pp. 198 e ss.

<sup>16</sup> AMADUZZI ALDO, *Profili d’impresa*, art. cit.

La Ragioneria, dal canto suo, trova consistenza in una teoria generale, nella definizione della metodologia per le rilevazioni aziendali, e in diverse specializzazioni in base alla configurazione delle specifiche procedure di controllo e di analisi. Ad essa, l'Autore assegna i seguenti compiti<sup>18</sup>:

- “la determinazione qualitativa e quantitativa dei fatti dell'amministrazione economica;
- la classificazione dei dati qualitativi determinati;
- l'evidenziazione o rappresentazione dei dati determinati con le classi cui appartengono;
- l'interpretazione dei dati rappresentati”.

La riunione sistemica di tali funzioni confluisce nella definizione sintetica di *rilevazione*, quale oggetto precipuo della Ragioneria. Di qui la definizione compiuta della disciplina quale “dottrina che studia i procedimenti della rilevazione preventiva, concomitante e susseguente dei fenomeni dell'amministrazione economica dell'azienda, in aderenza ai processi della gestione e dell'organizzazione, nell'ambito cioè del sistema dell'azienda, ovvero che studia i fenomeni economico amministrativi delle aziende attraverso le loro rilevazioni”<sup>19</sup>.

Se dunque all'Economia Aziendale spetta la ricerca delle leggi che sovrintendono il funzionamento dell'azienda nel perseguimento del proprio fine, alla Ragioneria compete la definizione della metodologia da utilizzare per la rilevazione dei fatti aziendali, metodologia da applicarsi altresì a classi particolari di aziende, a gestioni tipiche, nonché a speciali problematiche<sup>20</sup>.

L'articolazione del sistema aziendale in due subsistemi – si badi, *parti* e non *partizioni* –, quello operativo e quello del controllo, consente allora di definire i contenuti delle due discipline, l'Economia Aziendale e la Ragioneria, autonome e nel contempo strettamente correlate tra di loro<sup>21</sup>.

Come disciplina scientifica, anche la Ragioneria individua i propri principi informativi preposti all'espletamento dell'attività di controllo dell'osservanza delle leggi di vita e sopravvivenza delle unità aziendali. Negli studi amaduzziani, i principi della Ragioneria sono articolati come segue<sup>22</sup>:

---

<sup>17</sup> AMADUZZI ALDO, *Funzione autorigeneratrice dell'impresa ed evoluzione dei principi*, art. cit.

<sup>18</sup> Si veda: AMADUZZI ALDO, *L'Azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, op. cit., p. 40 e ss.

<sup>19</sup> *Ibidem*, p. 41.

<sup>20</sup> PAOLONE G., *L'economia aziendale e la ragioneria nella teoria e nelle specializzazioni*, op.cit., p. 158.

<sup>21</sup> Si veda anche: COSTA M., *Le concezioni della Ragioneria nella dottrina italiana. Profili storici e storiografici nella sistematica delle discipline aziendali*, op. cit., p. 328.

<sup>22</sup> AMADUZZI ALDO, *Il sistema degli studi aziendali sulla base di principii*, art. cit., pp. 11-13.

- il principio della “contabilità generale e delle contabilità settoriali”;
- il principio del “bilancio di esercizio, del bilancio consolidato e dei bilanci straordinari”;
- i principi della “programmazione aziendale e della pianificazione strategica”;
- i principi “dell’analisi extracontabile dei dati per la determinazione dei costi aziendali”.

L’elaborazione dei principi della Ragioneria consente il controllo degli accadimenti gestionali trascorsi e programmati mediante procedimenti razionali di misurazione che ne riducano il grado di eterogeneità; ciò al fine di fornire una fedele esposizione della situazione economica, finanziaria, monetaria e patrimoniale dell’azienda e di verificare il grado di raggiungimento delle condizioni dettate dai modelli teorici<sup>23</sup> per evitare che questi ultimi si traducano in enunciazioni prive di riscontro empirico<sup>24</sup>.

In tal senso, i principi ragioneristici si configurano come la “traduzione tecnica” di quelli dell’Economia Aziendale cui sono sistemicamente correlati. I metodi di elaborazione dei dati aziendali devono, infatti, trovare sempre corrispondenza nei principi dell’Economia Aziendale: se a questi ultimi si perviene tramite uno sviluppo logico, formale e simbolico, affinché si possano riferire ad un universo astratto, quelli della Ragioneria sono sviluppati anche grazie al ricorso alla logica quantitativa (matematico-statistica) e sono riferibili ad aziende realmente esistenti.

Il fondamento scientifico di entrambe le discipline, infine, risiede nella riunione sistemica dei principi dell’Economia Aziendale, astratti e parametrici, con quelli della Ragioneria, applicabili alla realtà delle aziende concretamente operanti.

### 2.1 I principi dell’Economia Aziendale: le “condizioni di tendenziale equilibrio”

L’analisi dello schema di funzionamento dell’impresa<sup>25</sup> permette la classificazione dei fatti gestionali in relazione alla natura delle operazioni, originando una partizione del sistema-azienda in quattro sottosistemi definiti *particolari*<sup>26</sup>:

<sup>23</sup> Sul punto: PAOLONE G., D’AMICO L. (a cura di), *La Ragioneria nei suoi principi e nelle sue procedure di rilevazione*, Giappichelli, Torino, 2012, p. 11.

<sup>24</sup> PAOLONE G., *L’Economia Aziendale e la Ragioneria, nei loro contenuti disciplinari e nei rispettivi principi informativi*, Quaderni Senesi di Economia Aziendale e di Ragioneria, n. 30, DISAS, Siena, 1997, p. 14.

<sup>25</sup> Si tratta dello schema dell’attività totale dell’azienda di produzione elaborato da Aldo Amaduzzi ne: *L’Azienda nel suo sistema e nell’ordine delle sue rilevazioni*, op. cit., p. 123 e ss.

<sup>26</sup> L’Autore ricorre al linguaggio matematico per la modellizzazione di tali condizioni e perviene alla formulazione di equazioni esprimenti l’equilibrio, di lungo e di breve periodo, la cui elaborazione ha quale scopo elettivo quello di consentire una valutazione quantitativa del grado di raggiungimento degli obiettivi aziendali con particolare riferimento al giudizio di economicità della gestione nel suo complesso.

1. subsistema *economico*, riguardante gli effetti dei fatti gestionali sul reddito (gli acquisti, le vendite ecc.);
2. subsistema *finanziario*, relativo alle variazioni del denaro, dei crediti e dei debiti;
3. subsistema *monetario*, coincidente con l'andamento delle uscite e delle entrate di denaro;
4. subsistema *patrimoniale*, riguardante la correlazione tra investimenti e fonti di finanziamento.

Relativamente al sottosistema economico, l'individuazione di condizioni particolari di equilibrio deriva dall'esistenza di una certa capacità di produrre reddito, originato dalla contrapposizione dei costi di acquisto dei fattori produttivi con i ricavi di vendita dei prodotti o servizi ottenuti.

Analogamente, sotto l'aspetto monetario e finanziario, le condizioni particolari di equilibrio risiedono, anzitutto, nella dotazione di un certo livello di liquidità (margine di tesoreria e capitale circolante netto adeguati al tipo di gestione caratteristica dell'impresa) che possa permettere, senza forzature, il regolare e continuo svolgimento degli incassi e dei pagamenti monetari; in secondo luogo, nella compatibilità tra tale liquidità ed il più generale andamento dei debiti e crediti originati dalla gestione.

Nell'aspetto patrimoniale, infine, l'ottenimento di condizioni particolari di equilibrio diviene possibile nel momento in cui la capacità di reperimento della quantità di capitale, proprio e di prestito, necessaria al finanziamento degli impieghi è correlata con questi in termini di scadenza e di durata.

Tali considerazioni assumono pieno significato proprio nel momento in cui si ricompongono le singole valutazioni in virtù della loro interazione e si individua il contenuto della teoria dell'equilibrio che quindi assume valenza universale<sup>27</sup>.

Dall'analisi delle condizioni di equilibrio particolari, secondo la logica sistemica, discende che il valore del reddito prodotto dipende dal grado di economicità raggiunto nella gestione come pure dal conveniente rapporto istituito tra la struttura degli investimenti e quella dei finanziamenti in relazione agli aspetti patrimoniali, finanziari e monetari.

Lo stato dei sottosistemi aziendali, però, viene a dipendere dalla configurazione assunta dai *fattori di vita e di sviluppo* in grado di influenzare le condizioni di equilibrio del sistema aziendale. Essi sono scomponibili in fattori *interni* (capitale, lavoro e organizzazione) ed *esterni* (mercato, innovazione tecnologica e stato delle istituzioni) fra loro complementari, ponendosi in rapporto di azione e reazione con le condizioni stesse di equilibrio aziendale.

Le condizioni di vita e di sviluppo del sistema-azienda vengono pertanto a dipendere da due gruppi di categorie logiche tra cui si instaura un reciproco rapporto di causa ed

---

<sup>27</sup> D'AMICO L., *Le correlazioni tra i principi dell'economia aziendale ed i principi di ragioneria nei loro riflessi sull'istituto della revisione aziendale*, op. cit., pp. 63-64.



effetto e dalla cui configurazione dipende la possibilità dell'esistenza stessa dell'azienda:

- il *sistema delle condizioni di equilibrio*, esprime la convenienza economica e la possibilità finanziaria ad istituire l'azienda ed a mantenerla in vita;
- il *sistema dei fattori di vita, di impulso e di sviluppo*, influenzanti il tendenziale equilibrio aziendale al fine di mantenerlo, migliorarlo o ripristinarlo<sup>28</sup>.

## 2.2 I principi dell'Economia Aziendale (segue): i "profili d'impresa"

I contributi dell'Economia Aziendale sono generalmente astratti e riferibili ad una entità economica universale; compito della ricerca scientifica è quello di avvicinare il modello parametrico all'azienda concreta, aggiungendo ad esso un reticolo di *profili*<sup>29</sup>.

Se è vero, infatti, che la metodologia scientifica definisce preliminarmente le ipotesi da cui discendono i principi, verificandone la validità attraverso l'applicazione concreta, allora l'osservazione della realtà aziendale consente di rilevare come dall'interazione dei *fattori* discenda una specifica configurazione del sistema operativo (gestionale ed organizzativo) e di quello del controllo.

Questi ultimi, dunque, correlandosi vicendevolmente, consentono il raggiungimento di determinati risultati economici, finanziari e patrimoniali. Di conseguenza, la configurazione dello stato di equilibrio generale raggiunto viene a dipendere dall'integrazione dei risultati conseguiti negli equilibri particolari, promuovendo nuovi impulsi nel processo interattivo dei fattori di sviluppo e provocando il reiterarsi della sequenza causale esaminata.

I *profili*, intesi come elementi che valgono ad attribuire una identità all'impresa, considerata dalle sue origini e nelle sue manifestazioni di vita, traggono origine dalla specificazione dei fattori di vita e di sviluppo che agiscono sulle condizioni di equilibrio del sistema aziendale e che, essendo categorie generiche, non sono facilmente applicabili ad imprese specifiche.

La ricerca e la definizione di un reticolo di profili consente, dunque, di perseguire un duplice ordine di obiettivi: quello di rendere, da un lato, più agevole il riscontro concreto del modello teorico; di completare, dall'altro, il flusso informativo, prevalentemente di natura quantitativa, derivante dall'analisi dei risultati economici e finanziari della gestione aziendale con una serie di informazioni di tipo qualitativo che pure si rivelano essenziali per le condizioni di vita e sviluppo di ogni azienda.

---

<sup>28</sup> PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, op. cit., pag. 11.

<sup>29</sup> AMADUZZI ALDO, *Profili dell'impresa*, art. cit., p. 259. L'Autore continua effettuando un parallelo tra l'osservazione dell'azienda e quella di un essere vivente che viene studiato nelle condizioni generali e successivamente identificato in base ai suoi effettivi caratteri peculiari.

A tal proposito occorre conoscere non solo che la data impresa operi con efficienza e redditività, come piani e bilanci indicano secondo modelli razionali, ma anche con quali strutture e peculiarità, che la rendono unica, l'impresa esiste e raggiunge tali risultati<sup>30</sup>.

I *profili*, integrando la funzione informativa del bilancio relativamente alla misurazione delle grandezze economiche in rapporto al modello teorico, contribuiscono alla formulazione di giudizi di valore necessari per verificare la validità della pianificazione integrata e delle scelte strategiche in virtù dell'effetto più o meno positivo che queste esercitano sull'andamento della gestione e, quindi, sulle condizioni di tendenziale equilibrio.

L'analisi dei profili può opportunamente prendere le mosse da una loro sistemazione in categorie logiche, in funzione del grado di omogeneità che ne consentano un'agevole esposizione e ne permettano, nel contempo, di ottenere un flusso informativo utilizzabile a sostegno del processo decisionale. In quanto linee di forza dell'azienda, i profili vanno considerati nella loro complementarietà<sup>31</sup>, tenendo conto della loro reciproca dipendenza, ed anche in funzione del contesto temporale variamente mutevole per condizioni di operatività. L'effetto congiunto che scaturisce da tale coordinamento può manifestarsi favorevolmente per le condizioni di equilibrio dell'impresa e per la creazione di valore, ovvero sfavorevolmente fino alla destabilizzazione delle stesse condizioni di vita dell'azienda.

Risulta estremamente difficoltoso procedere ad una classificazione esaustiva mediante generalizzazioni ed astrazioni in relazione ad una azienda teorica, dato il riferimento dei profili alla singola realtà aziendale: non è possibile, pertanto, comporre un elenco determinato di profili in quanto questi ultimi risultano da una vasta gamma di *economie interne*, legate alla variabilità delle *economie esterne* costituite dalle mutevoli situazioni ambientali. Diventa pertanto consigliabile effettuare una valutazione sulle modalità in cui i diversi profili provenienti da economie *interne* ed *esterne* possono avere un impatto favorevole o sfavorevole sul sistema-azienda singolarmente considerato<sup>32</sup>.

### 2.3 I principi dell'Economia Aziendale (segue): la "rigenerabilità degli investimenti"

L'equilibrio aziendale è per sua natura prospettico e tendenziale, con la conseguenza che le gestioni trascorse riflettono condizionamenti e vincoli su quelle future che sono sempre protese al raggiungimento di nuove situazioni positive. Le scelte di orientamento della gestione, quindi, comportano l'attenta ponderazione delle alternative, data la non sempre facile prevedibilità degli effetti successivamente ottenibili. L'obiettivo di

---

<sup>30</sup> *Ibidem.*

<sup>31</sup> *Ibidem.*

<sup>32</sup> D'AMICO L., *Le correlazioni tra i principi dell'economia aziendale ed i principi di ragioneria nei loro riflessi sull'istituto della revisione aziendale*, op.cit., pag. 69.

tali scelte va comunque sempre individuato nella sopravvivenza dell'azienda per un tempo indeterminato<sup>33</sup>; il soggetto aziendale deve pertanto protendere al mantenimento-miglioramento ovvero al ripristino, senza soluzione di continuità, delle condizioni per il raggiungimento di tale obiettivo finale.

Si è già visto che, nel lungo periodo, lo stretto nesso di reciprociflussi tra il sistema delle cause promozionali ed il sistema delle condizioni di equilibrio si attiva nel momento in cui queste ultime sono in grado di influenzare e di modificare qualitativamente il reticolo dei profili e di esserne a loro volta influenzate.

La tipicità dell'attività imprenditoriale e lo sfasamento temporale tra il momento dell'acquisizione dei fattori, della combinazione produttiva e dell'offerta sul mercato del prodotto o servizio, con conseguente reintegro delle risorse, fanno sì che l'ottenimento di una quantità di reddito, ritenuta congrua, richieda il rispetto di alcune particolari condizioni operative<sup>34</sup>: in primo luogo, il valore del reddito ottenuto va depurato da effetti inflazionistici mediante l'utilizzo dello stesso metro monetario per la misurazione dei flussi di costi e ricavi che lo determinano; inoltre, il giudizio di valore sulla eventuale congruità del reddito deve tenere conto anche della sua origine. Esso, infatti, deve derivare dalla gestione caratteristica e risentire il meno possibile degli effetti dei componenti straordinari, in modo da evitare valutazioni non lungimiranti, soprattutto nel breve periodo, che prescindono dalla tutela della sopravvivenza dell'azienda; in secondo luogo, bisogna considerare che il raggiungimento dell'obiettivo del reddito va operato assicurando nel contempo il rispetto delle condizioni integrate di equilibrio dei sistemi monetario e finanziario, data l'influenza che questi ultimi esercitano sul generale equilibrio del sistema aziendale; infine, non si può prescindere dalla condizione per cui la configurazione definitiva del reddito diviene significativa solo dopo la remunerazione di tutti i fattori della produzione, in modo tale che tutte le risorse inizialmente investite siano "rigenerate" attraverso la gestione al fine di poter intraprendere nuovi processi produttivi.

L'impresa deve reperire e combinare risorse per svolgere intrecciati processi produttivi, ma deve altresì conseguire il ritorno dei valori utilizzati per essere in grado di avviare nuovi processi in vista dei risultati da raggiungere in tempi durevoli, nella continua relazione economica tra mezzi (energie economiche) e fini (equilibrio tendenziale)<sup>35</sup>.

L'azienda, quindi, in base alle su esposte considerazioni, esercita la propria funzione produttiva attraverso la capacità di ricostituire la ricchezza originariamente impiegata nella propria attività e nell'accrescerla producendo ricchezza nuova. Tale funzione diviene fondamentale e complessa se riferita all'intera vita aziendale nel succedersi di atti

---

<sup>33</sup> AMADUZZI ALDO, *Funzione autorigeneratrice dell'impresa ed evoluzione dei principi*, art. cit., p. 3.

<sup>34</sup> D'AMICO L., *Le correlazioni tra i principi dell'economia aziendale ed i principi di ragioneria nei loro riflessi sull'istituto della revisione aziendale*, op. cit., pag. 92.

<sup>35</sup> AMADUZZI ALDO, *Funzione autorigeneratrice dell'impresa ed evoluzione dei principi*, art. cit. p. 6.

di gestione senza soluzione di continuità: sinteticamente si può, quindi, parlare di funzione *autorigeneratrice* di processi produttivi.

L'osservazione della funzione autorigeneratrice implica, altresì, che i volumi produttivi di un qualsiasi istante della vita aziendale siano condizionati dalla rigenerazione ottenuta mediante le produzioni antecedenti. I nuovi investimenti, pertanto, possono essere di valore pari ai precedenti, ovvero più elevato, laddove l'azienda sia stata in grado di produrre ricchezza incrementale<sup>36</sup>.

La funzione autorigeneratrice deve naturalmente essere attuata in armonia con il perseguimento delle condizioni di equilibrio particolare, in virtù del fatto che, ad esempio, la soddisfazione del fabbisogno finanziario, corrente o consolidato, determinato dagli investimenti, avvenga attraverso il reperimento di risorse mediante la duplice fonte (di proprietà e di prestito), ovvero tramite risorse autogenerate per effetto della gestione.

In conclusione, ragionando in termini di causa ed effetto, si può sostenere che, attraverso la costituzione di un ordine formativo di cause promozionali (profili), l'impresa esercita la sua funzione generatrice per rigenerare in modo autonomo processi di produzione che possano conseguire l'effetto finale di raggiungere condizioni integrate di tendenziale equilibrio (patrimoniale, economico, finanziario), nel continuo divenire temporale.

#### 2.4 I principi della Ragioneria: la contabilità generale e le contabilità settoriali

Il principio in questione si fonda sulla necessità di basare il procedimento di rilevazione sulla conoscenza del sistema di valori, oggetto del medesimo procedimento, perseguendo così l'aderenza tra metodo/procedura e natura dei fatti.

Come è noto, gli accadimenti aziendali, nella concezione amaduzziana, sono interpretati mediante il sistema del "capitale e del risultato economico", basato sulla contrapposizione del settore finanziario (originario) con quello economico (derivato). Il metodo della partita doppia, dunque, trova agevole applicazione in tale sistema di interpretazione, consentendo il funzionamento delle due serie di conti (finanziari ed economici) accesi ad oggetti tra loro correlati.

In tal modo, la Ragioneria realizza la propria finalità che è quella di determinare, classificare, rappresentare ed interpretare i dati dell'andamento economico e di quello finanziario delle operazioni aziendali, con finalità di controllo.

---

<sup>36</sup> Fa notare, a questo proposito, Aldo Amaduzzi (*ibidem*, p. 7): "Altri incrementi di investimenti potranno essere consentiti da un afflusso dall'esterno di nuove risorse, affidate all'impresa per la sua riconosciuta condizione rigeneratrice".

## 2.5 I principi della Ragioneria (segue): il bilancio di esercizio, il bilancio consolidato ed i bilanci straordinari

Il riepilogo contabile di fine periodo amministrativo, rappresentato dal *bilancio di esercizio*, ovvero dal *bilancio consolidato* in caso di gruppi societari, costituisce un insieme di dati numerici che di per sé non hanno significato economico, se non in ragione del fine che l'azienda intende perseguire nella dimensione prospettica.

Il significato economico dei valori di bilancio nella prospettiva di funzionamento risiede, quindi, negli effetti che essi potranno produrre sulla gestione degli esercizi successivi, concorrendo alla realizzazione di nuove operazioni.

Al contrario, nella prospettiva di cessazione assoluta o relativa dell'azienda, il significato economico dei valori è legato alle circostanze economico-finanziarie correnti al momento della loro determinazione, senza alcuna ricaduta sulle gestioni future, facendo riferimento, in tale circostanza, ai *bilanci straordinari*.

Il bilancio annuale (di esercizio o consolidato), inoltre, consente la verifica della rispondenza dei valori numerici in esso rappresentati con i principi dell'Economia Aziendale (equilibrio, autorigenerazione, profili) rappresentando, in tal senso, un ulteriore elemento di raccordo tra Economia Aziendale e Ragioneria.

## 2.6 I principi della Ragioneria (segue): la programmazione aziendale e la pianificazione strategica

La definizione stessa di equilibrio aziendale, prospettico e tendenziale, implica la necessità di effettuare rilevazioni antecedenti, oltreché concomitanti e successive. Le previsioni aziendali sono dunque *processi logici* che conducono ai procedimenti di rilevazione antecedente, quali i piani, i programmi ed i budget, con l'obiettivo di legare i dati prospettici ai dati correnti, nel continuo divenire dell'attività aziendale.

Gli eventuali scostamenti tra valori consuntivi e valori preventivi risiedono spesso nella limitata pianificazione strategica che ha il compito di stabilire le modalità di impiego delle risorse disponibili, sia in termini spaziali (per l'intera attività aziendale) che in quelli temporali (per il lungo periodo). Attraverso l'analisi degli scostamenti, peraltro, è possibile individuare le motivazioni economico-finanziarie del mancato raggiungimento delle condizioni di equilibrio, nonché dell'eventuale allontanamento da quest'ultimo.

## 2.7 I principi della Ragioneria (segue): l'analisi dei dati per la determinazione dei costi aziendali

Rispetto alle rilevazioni di contabilità generale, l'analisi dei dati e la contabilità analitica si caratterizzano per un maggior grado di libertà nella definizione delle metodologie e degli strumenti, in quanto molteplici possono essere le finalità conoscitive.

Le rilevazioni dei costi aziendali, infatti, si attuano con distinti *procedimenti* per il modo nel quale esse si compongono e si collegano, sulla base delle *fonti* dei dati degli elementi di costo, e per i *criteri* di valorizzazione monetaria delle quantità oggetto di misurazione.

L'analisi dei dati, inoltre, realizza compiutamente i fini delle rilevazioni preventive consentendo l'agevole evidenziazione degli scostamenti, su base temporale e/o spaziale, nonché delle loro cause economiche.

### 3. L'evoluzione dei principi dell'Economia Aziendale e della Ragioneria

Nel tentativo di conservarne il carattere concreto di scienza dell'amministrazione, orientata dunque alla conduzione ed al governo dell'azienda, la dottrina ha consentito lo sviluppo scientifico dell'Economia Aziendale lungo la direttrice di ricerca della sempre stretta coerenza tra principi teorici e condizioni della realtà ambientale; e ciò nel tentativo di individuare le modalità, eventualmente passibili di modifica e/o integrazione, attraverso cui continuare a mantenere, migliorare, ripristinare l'equilibrio delle aziende e la sopravvivenza di queste nel più ampio sovra-sistema ambientale<sup>37</sup>.

In tal senso il processo di adattamento è stato, però, caratterizzato da un certo grado di discontinuità ed ha seguito un andamento non lineare in quanto spesso i progressi dottrinali sono avvenuti dopo avvenimenti storici fondamentali, congiunture economiche particolari, come pure in funzione dei comportamenti di singoli individui, categorie di *stakeholder* o organizzazioni.

Volendo individuare una delle principali discontinuità verificatesi nell'evoluzione degli studi aziendali, la si può ricondurre, con ogni probabilità, alla difficoltà che la dottrina ha incontrato nell'individuazione e nella distinzione delle cause originatrici delle condizioni favorevoli di sviluppo e di sopravvivenza delle aziende.

In tale ambito, infatti, accade spesso che le analisi in tema di risorse aziendali e della loro rigenerabilità siano orientate verso la ricognizione, nell'ambito della struttura pa-

---

<sup>37</sup> Si vedano, ad esempio, le riflessioni sui temi di oggetto, metodo, scenari e posizionamento raccolte in occasione del I Convegno Nazionale SIDREA e pubblicate in: AA.VV., *La Ragioneria e l'Economia Aziendale: dinamiche evolutive e prospettive di cambiamento*, op. cit.

trimoniale, di quelle grandezze finanziarie ed economiche idonee a dimostrare ad ogni evidenza la “ricchezza”, il “valore effettivo” del sistema azienda<sup>38</sup>.

Quest’ultimo, infatti, non può sicuramente ridurre il suo contenuto ed il suo valore alla componente materiale rappresentata e quantificata nella struttura del patrimonio, ma la valutazione delle relazioni emergenti, proprio in virtù del recepimento della teoria dei sistemi, impone il riferimento alla componente immateriale stratificata individuabile nel reticolo dei *profili* ed ancor più nella configurazione assunta dall’insieme di *conoscenze* e di *risorse cognitive* di cui il sistema stesso dispone<sup>39</sup>. Ne consegue che la vera risorsa aziendale è la *capacità di apprendimento* e di sviluppo della *conoscenza* stessa<sup>40</sup>.

L’applicazione del suddetto principio si rende ancor più evidente nel momento in cui si osserva la crisi di un’azienda che, nonostante la dotazione di mezzi finanziari, tecnologici, commerciali ecc., non riesce ad individuarne ed a rimuoverne le cause. Al contrario, il successo di un’azienda, all’apparenza caratterizzata da una debole solidità economico-finanziaria, risulta privo di una plausibile spiegazione. Spesso, infatti, sono proprio gli elementi soggettivi, quali la lungimiranza del soggetto economico, la vitalità del capitale di rischio, la qualità del *management*, la flessibilità organizzativa, l’orientamento strategico della gestione che, attraverso la loro interazione, consentono il raggiungimento del successo determinante la capacità di esistenza e le potenzialità di sviluppo dell’azienda<sup>41</sup>.

Se si osserva la realtà attuale, gli *assets* tangibili e le risorse economico-finanziarie assumono sempre più il ruolo di beni fungibili, distinti nel genere ma non nella specie, in grado di produrre al massimo una limitata rendita sull’investimento. La ricerca, invece, di posizioni competitive dominanti è possibile solo attraverso il valido utilizzo delle *risorse intangibili*, quali conoscenza, innovazione e capitale umano, insieme a quello di tutte le altre risorse patrimoniali. Nel contesto, quindi, della cosiddetta economia della conoscenza, solo l’azienda che comprende appieno il proprio potenziale cognitivo ed è in grado di svilupparlo e di incrementarlo, riesce a costruire una solida base sulla quale innestare il proprio processo di decisione strategica e sulla quale far leva nel momento in cui la mutabilità delle variabili ambientali impone un cambiamento<sup>42</sup>.

L’azienda viene definita, quindi, più che dal complesso di beni materiali, dal patrimonio di informazioni e conoscenze che ha accumulato e dalla possibilità-capacità di indirizzarlo verso formule strategiche coerenti con i vincoli ambientali, vale a dire dal

---

<sup>38</sup> PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, op. cit., p. 19.

<sup>39</sup> PAOLONE G., *L’Economia Aziendale e la Ragioneria, nei loro contenuti disciplinari e nei rispettivi principi informativi*, op. cit., p. 2.

<sup>40</sup> PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, op. cit., p. 19.

<sup>41</sup> Per un’ampia disamina sull’argomento, si veda: BERTINI U., *Il sistema d’azienda. Schema di Analisi*, Giappichelli, Torino, 1990.

<sup>42</sup> LEV B., *Intangibles. Gestione, valutazione e reporting delle risorse intangibili delle aziende*, Etas, Milano, 2003, p. VIII.

*patrimonio cognitivo* e dalla *capacità di apprendimento* che le permette, potenziando ed approfondendo le proprie conoscenze, di fronteggiare i cambiamenti esterni e del mercato<sup>43</sup>.

Il concetto di economicità, inoltre, inteso quale rapporto tra valore degli investimenti effettuati e valore dei realizzi conseguiti, va integrato, alla luce di quanto detto, con riferimento alla produzione di nuove conoscenze, ed inserendo nel tradizionale rapporto risorse-risultati la valutazione delle risorse cosiddette intangibili quali le abilità imprenditoriali, le capacità organizzative, l'orientamento all'innovazione, la cultura d'impresa e, non ultima, l'etica d'impresa<sup>44</sup>.

Ne consegue che il quadro dei principi amaduzziani informativi della scienza aziendale, viene arricchito, alla luce delle su esposte considerazioni, di un *quarto ordine di principi* definibile della *capacità di apprendimento* e della *conoscenza profonda*<sup>45</sup>.

Sulla medesima direttrice di ricerca la scuola amaduzziana, tramite il contributo scientifico dei propri allievi<sup>46</sup>, ha ulteriormente arricchito il quadro teorico dei principi dell'Economia Aziendale pura individuando, altresì, tra le cause promozionali dell'equilibrio aziendale, i seguenti principi:

- principio dell'*intelligenza emotiva, valorizzativa, sociale e manageriale*<sup>47</sup>;
- principio della *comunicazione*.

Con riferimento all'intelligenza emotiva, valorizzativa, sociale e manageriale, alcuni studi più recenti hanno dimostrato che, nella conduzione aziendale, non sempre le risorse più dotate intellettualmente sono quelle che conseguono il maggior successo<sup>48</sup>. La capacità di operare nei più variegati contesti aziendali, dunque, discende dalla coesistenza delle quattro tipologie di intelligenza nel soggetto aziendale (intelligenza globale) e ciò perché queste ultime rappresentano il fattore propulsivo per l'avvio e la successiva implementazione del sistema cognitivo aziendale.

---

<sup>43</sup> PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, op. cit., p. 20.

<sup>44</sup> Sul punto: CONSORTI A., *Le relazioni tra etica ed economia d'azienda*, Franco Angeli, Milano, 2006, pp. 31-32.

<sup>45</sup> PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, op. cit., p. 21.

<sup>46</sup> Si vedano tra tutti: CONSORTI A., *Le relazioni tra etica ed economia d'azienda*, op. cit.; DE LUCA F., *Il contributo dell'intelligenza emotiva all'evoluzione dei principi dell'economia aziendale*, Libreria dell'Università Editrice, Pescara, 2003; PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio. Funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, op. cit.; PAOLONE G., *L'economia aziendale e la ragioneria nella teoria e nelle specializzazioni*, op. cit.

<sup>47</sup> Per una diffusa trattazione di tale principio si rinvia a: PAOLONE G., D'AMICO L. (a cura di), *L'economia aziendale nei suoi principi parametrici e modelli applicativi*, op. cit., p. 322 e ss.

<sup>48</sup> Si veda in proposito: PAOLONE G., *L'intelligenza emotiva nel sistema dei principi dell'economia aziendale*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", gennaio-febbraio, 2002, p. 61.



L'intelligenza *emotiva* si articola nelle capacità personali di riconoscimento dei sentimenti al momento della loro manifestazione, di controllo delle emozioni per il raggiungimento degli obiettivi e di attivazione empatica delle relazioni interpersonali.

L'intelligenza *valorizzativa* si fonda sulla capacità di riconoscere il potenziale positivo e generativo, di ricontestualizzare le situazioni contingenti e di percepire le ricadute degli avvenimenti presenti sul raggiungimento dell'obiettivo prospettico.

L'intelligenza *sociale* si manifesta in concomitanza della partecipazione del singolo individuo all'azione di gruppo e si concretizza nella capacità di arricchire i rapporti personali grazie ad una consapevole gestione dei rapporti di influenza emotiva e relazionale tra più soggetti<sup>49</sup>.

L'intelligenza *manageriale*, da ultimo, risiede nella capacità di orientamento al *task*, di collaborazione all'interno del gruppo di lavoro di autovalutazione e di flessibilità rispetto al contesto operativo.

La *comunicazione aziendale*, invece, articolata in interna ed esterna, presuppone un sistema di relazioni tra i soggetti attivi e quelli passivi. L'attivazione di un processo comunicazionale, infatti, dipende dall'efficacia espressiva e dalle motivazioni psicologiche. Il rapporto tra soggetti attivi e passivi, dunque, viene agevolato laddove vengono consapevolmente favoriti il controllo razionale del proprio comportamento e la comprensione delle esigenze altrui. Dall'efficacia del processo comunicazionale, discende direttamente l'efficienza del sistema organizzativo in quanto l'emissione e la ricezione del messaggio producono effetti positivi solo se nei soggetti coinvolti esiste motivazione e responsabilizzazione che, a loro volta, si fondano sulla conoscenza completa e tempestiva dell'informazione da trasmettere<sup>50</sup>.

In tal senso, la scuola amaduzziana ha fornito un significativo contributo di avanzamento scientifico all'impostazione del Maestro, rendendo il quadro concettuale di riferimento più coerente con l'accresciuta complessità e variabilità del contesto empirico e fornendo supporto scientifico a tutti gli studi che, pur fondandosi su *framework* teorici propri di altre discipline (*in primis* la psicologia e la sociologia), rientrano a pieno titolo nell'Economia Aziendale, in quanto accomunati dall'obiettivo di determinare, mantenere e ripristinare le condizioni di equilibrio delle aziende.

Nel contempo, i contributi più recenti confermano la validità e l'attualità dell'impostazione originaria dell'Autore, in quanto è proprio grazie alla definizione dei profili d'impresa che è stato possibile tracciare una direttrice di ricerca rivolta alla loro specificazione.

\* \* \*

---

<sup>49</sup> Le doti tipiche dell'intelligenza sociale sono l'empatia, la sincronia e la sollecitudine.

<sup>50</sup> PAOLONE G., *L'economia aziendale e la ragioneria nella teoria e nelle specializzazioni*, op.cit., p. 142.

Si è visto dunque che le risorse intangibili assumono un ruolo centrale nel più ampio processo di creazione di valore economico quale fine ultimo dell'azienda. Ne consegue che, dal punto di vista della Ragioneria, l'oggetto di studio è e resta il controllo del sistema operativo (gestione e organizzazione), con il quale non può venire a mancare il legame di correlazione<sup>51</sup>. In altre parole la Ragioneria deve indagare le modalità per poter valorizzare le suddette risorse e valutarne l'impatto sugli equilibri aziendali.

Trattandosi, però, di fattori difficilmente quantizzabili, al fine della loro corretta considerazione e comunicazione ai soggetti che a vario titolo sono portatori di interessi aziendali, è necessario procedere alla loro descrizione qualitativa<sup>52</sup>.

La Ragioneria dunque, quale dottrina delle rilevazioni, deve necessariamente confrontarsi, ed anche integrarsi, con tutte le discipline idonee a fornire strumenti non contabili per la rilevazione degli accadimenti aziendali sotto la matrice accomunante dei principi dell'Economia Aziendale pura. In tal senso, si richiamano i modelli matematici e statistici, tipicamente utili nelle rilevazioni extracontabili, ma anche quelli propri di discipline psicologiche e sociologiche che studiano il comportamento umano nell'ambito delle organizzazioni aziendali e che risultano utili nel procedimento di descrizione qualitativa.

Ne consegue che il sistema informativo aziendale risulta dall'integrazione tra gli strumenti contabili ed extracontabili quantitativi e qualitativi, e solo in tal guisa esso può fornire un valido supporto al processo decisionale delle diverse categorie di *stakeholder*.

Ancora una volta l'iniziale intuizione amaduzziana risulta utile, laddove i profili d'impresa, nella loro ulteriore specificazione in precedenza richiamata, assurgono a strumento per il superamento dei limiti dell'informativa aziendale tradizionale ovvero fondata sui modelli contabili e su quelli matematico-statistici. Ricorrendo al linguaggio descrittivo, infatti, i profili rappresentano il mezzo grazie al quale delineare le qualità insite nei fenomeni aziendali, in tal modo completando il quadro informativo aziendale di tutti quei riferimenti alle *economie interne* ed *esterne*, utili all'espressione di un complessivo giudizio di valore sull'azienda.

#### **4. Considerazioni conclusive**

A margine del presente lavoro, è possibile confermare la rilevanza e l'attualità degli studi relativi al rapporto tra Economia Aziendale e Ragioneria, in quanto l'evoluzione del contesto economico entro cui sorgono e sopravvivono le aziende, nonché la progressiva complessità di queste ultime, rappresentano un continuo stimolo per gli studiosi

---

<sup>51</sup> Sul punto anche il recente contributo di: CODA V., *Sulla missione scientifica dell'Economia Aziendale*, in *Contabilità e Cultura Aziendale*, Vol. XII, n. 2, 2012, p.17.

<sup>52</sup> PAOLONE G., *Il sistema informativo aziendale nelle rappresentazioni quantitative e nelle descrizioni qualitative*, Maggioli, Rimini, 2012, p. 70.

verso la ricerca di nuovi riferimenti teorici orientati all'inquadramento dei fenomeni concreti.

È noto, infatti, che le quantità economiche, espressione di determinazioni quantitative d'azienda, rappresentano valori stimati e congetturati e che questi ultimi hanno assunto, rispetto ai primi, sempre maggiore rilievo. Nell'ottica dei destinatari dell'informativa di bilancio, dunque, al fine di assegnare un significato economico ai valori in esso contenuti, è necessario poter ricostruire il ragionamento valutativo del redattore caratterizzato da diversi gradi di soggettività.

L'esigenza degli *stakeholder*, inoltre, di disporre di valori di bilancio confrontabili nel tempo e nello spazio (internazionale, oltreché nazionale) in maniera sostanziale e non solo formale, contrasta proprio con la soggettività delle valutazioni quantitative, rendendole meno determinanti per l'espressione di un giudizio di valore sull'operare dell'azienda.

Le informazioni quantitative, infatti, non sono in grado, da sole, di soddisfare le legittime aspettative dei vari portatori di interesse; e ciò a causa delle loro caratteristiche riflettenti solo alcuni aspetti delle attività oggetto dell'informativa, della difficoltà di comprensione dei modelli rappresentativi e di interpretazione dei risultati da essi emergenti, delle caratteristiche dei soggetti destinatari e dei loro bisogni di informazione<sup>53</sup>.

Tali bisogni, ancorché eterogenei e contrastanti, sono riconducibili ad una base comune utilizzabile da tutti coloro che evidenziano interessi confluenti sull'informativa aziendale. Il loro denominatore comune è rappresentato dall'apprezzamento della capacità di creare ricchezza all'interno dell'azienda, considerando i valori, i tempi e l'incertezza di tale generazione.

La parte più rilevante del valore che le aziende sono in grado di creare, però, risiede nella propria componente immateriale e soprattutto intangibile: da ciò si comprende come il sub-sistema informativo, tradizionalmente inteso, riesce a raggiungere solo parzialmente gli obiettivi per cui è stato costituito.

Se, allora, da un lato la Ragioneria rimane legata alla definizione di modelli di rilevazione quantitativa (contabile ed extracontabile), seppur avanzati in termini di tecnica rilevativa, dall'altro lato, l'Economia Aziendale è la disciplina cui spetta completare il contenuto del sub-sistema informativo dell'azienda, definendo i metodi e gli strumenti per la descrizione della componente meramente qualitativa che sempre più caratterizza le manifestazioni di vita e sviluppo delle aziende concretamente operanti.

L'Economia Aziendale, infatti, grazie al contributo amaduziano, ha già individuato nel principio dei "profili d'impresa" il quadro di riferimento per l'implementazione di quelle *descrizioni qualitative*.

I "profili", si è visto, concorrendo ad ampliare il quadro informativo, sono in grado di specificare le condizioni storiche, attuali e future di operatività aziendale. Non è in-

---

<sup>53</sup> PAOLONE G., *Il sistema informativo aziendale nelle rappresentazioni quantitative e nelle descrizioni qualitative*, p. 68.

fatti sufficiente, anche se necessario, riscontrare i requisiti di efficienza, di efficacia e di economicità nell'operare aziendale: occorre, altresì, conoscere grazie a quali cause promozionali esse riescano a raggiungere tali risultati.

Mediante i "profili", è possibile formulare giudizi di valore, ricorrendo al linguaggio comune o letterario, il che richiama come anche gli aspetti qualitativi delle manifestazioni aziendali rappresentino importanti requisiti di necessaria conoscenza nelle teorie di valore, laddove l'economia delle aziende è dominata dalla "variabilità".

Al Maestro va il merito di avere per primo delineato quel modello teorico di riferimento, non caratterizzato da immobilismo, ma capace di adattamento al concreto per il tramite dei contributi scientifici che si sono succeduti e che si succederanno nel continuo travaglio del pensiero aziendalistico.

L'avanzamento scientifico in tema di Economia Aziendale e di Ragioneria, come sopra tratteggiato, proposto dalle teorizzazioni amaduzziane e della Sua scuola, non a caso, trova importante riscontro nella percezione della rilevanza della componente qualitativa dell'operare aziendale, per certi versi, anche in ambito non dottrinale, ovvero in quello normativo e professionale.

Nell'ambito della disciplina sul bilancio, ad esempio, numerosi sono stati, negli ultimi decenni, gli interventi rivolti a modificare le norme ad esso riferentesi (si pensi alla IV direttiva CEE introduttiva della nota integrativa, al regolamento CE n. 1606/2002 di recepimento dei principi contabili internazionali, alle normativa nazionale contenuta nel D.Lgs. n. 32/2007 di riforma del contenuto della relazione sulla gestione) e si nota come tutti siano accomunati dal tentativo di arricchire l'informativa di bilancio di componenti descrittive e qualitative.

Si pensi, infine, ai principi contabili internazionali ed a quelli di revisione rivolti, certamente, alla rilevazione contabile dei fatti aziendali, ma anche, parallelamente, alla disciplina del contenuto descrittivo minimo che deve caratterizzare il bilancio stesso (note al bilancio secondo gli IAS/IFRS, verifica dei requisiti di continuità di funzionamento secondo il principio di revisione n. 570 ecc.).

## Riferimenti bibliografici

- AA.VV., *La Ragioneria e l'Economia Aziendale: dinamiche evolutive e prospettive di cambiamento*, in Atti del I Convegno Nazionale SIDREA, Siena 8-9 maggio 2008, Franco Angeli, Milano, 2009.
- AMADUZZI ALDO, *L'Azienda nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, UTET, Torino, 1978.
- AMADUZZI ALDO, *Profili d'impresa*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 1-2, 1988.
- AMADUZZI ALDO, *Funzione autorigeneratrice dell'impresa ed evoluzione dei principi*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 1-2, 1989;
- AMADUZZI ALDO, *Il sistema degli studi aziendali sulla base di principii*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 1-2, 1990.
- AMADUZZI ANTONIO, *Manuale di economia aziendale*, Cacucci, Bari, 1993.
- BERTINI U., *Il sistema d'azienda. Schema di Analisi*, Giappichelli, Torino, 1990.

- CODA V., *Sulla missione scientifica dell'Economia Aziendale*, in *Contabilità e Cultura Aziendale*, Vol. XII, n. 2, 2012.
- CONSORTI A., *Le relazioni tra etica ed economia d'azienda*, Franco Angeli, Milano, 2006.
- COSTA M., *Le concezioni della Ragioneria nella dottrina italiana. Profili storici e storiografici nella sistematica delle discipline aziendali*, Giappichelli, Torino, 2001.
- D'AMICO L., *Le correlazioni tra i principi dell'economia aziendale ed i principi di ragioneria nei loro riflessi sull'istituto della revisione aziendale*, Libreria dell'Università Editrice, Pescara, 1990.
- D'AMICO L., *Profili del processo evolutivo negli studi di economia aziendale. Schema di analisi per "paradigmi" e "programmi di ricerca scientifici"*, Giappichelli, Torino, 1999.
- DE LUCA F., *Il contributo dell'intelligenza emotiva all'evoluzione dei principi dell'economia aziendale*, Libreria dell'Università Editrice, Pescara, 2003.
- IASB, *The Conceptual Framework for Financial Reporting*, London, 2010.
- PALUMBO R., *Approcci prospettivo, retrospettivo e prudenziale nella elaborazione di paradigmi contabili, sviluppo scientifico e conflitti di paradigma*, Giappichelli, Torino, 2005.
- PAOLONE G., D'AMICO L., CONSORTI A., *La revisione aziendale. Fondamenti, principi e procedure*, Giappichelli, Torino, 2001.
- PAOLONE G., D'AMICO L. (a cura di), *L'economia aziendale, nei suoi principi parametrici e modelli applicativi*, III ed., Giappichelli, Torino, 2011.
- PAOLONE G., D'AMICO L. (a cura di), *La Ragioneria nei suoi principi e nelle sue procedure di rilevazione*, Giappichelli, Torino, 2012.
- PAOLONE G., *Amaduzzi e il sistema dei principii*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 11-12, 1995.
- PAOLONE G., *L'Università e l'Impresa nelle loro mutate relazioni sistemiche*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", n. 7-8, 1996.
- PAOLONE G., *L'Economia Aziendale e la Ragioneria, nei loro contenuti disciplinari e nei rispettivi principi informatori*, Quaderni Senesi di Economia Aziendale e di Ragioneria, n. 30, DISAS, Siena, 1997.
- PAOLONE G., *L'intelligenza emotiva nel sistema dei principi dell'economia aziendale*, in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", gennaio-febbraio, 2002.
- PAOLONE G., *Il bilancio di esercizio, funzione informativa, principi, criteri di valutazione*, Giappichelli, Torino, 2004.
- PAOLONE G., *L'economia aziendale e la ragioneria nella teoria e nelle specializzazioni*, Franco Angeli, Milano, 2011.
- PAOLONE G., *Il sistema informativo aziendale nelle rappresentazioni quantitative e nelle descrizioni qualitative*, Maggioli, Rimini, 2012.
- ZAPPA G., *Il reddito d'impresa*, Giuffrè, Milano, 1937.